



CURSO BÁSICO DE ADUANAS

Autores:
ALVAREZ ARONI, Juan
APARICIO ENCISO, Sandra Ivonne
CACERES CASTILLO, Danny Jimmy Claudio
ESPINOZA BEJARANO, Ivan Wilfredo
SHULCA MONGE, Miguel Armando



CURSO BÁSICO DE ADUANAS

Editor:

Es una publicación producida por el Instituto Aduanero y Tributario – IAT de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria - SUNAT.

Primera edición digital: setiembre de 2023

Directivos

MORA INSUA, Walter Eduardo

Jefe del Instituto Aduanero y Tributario

LLAQUE SÁNCHEZ, Fredy Richard

Gerente de Formación y Capacitación

Autores

ALVAREZ ARONI, Juan

APARICIO ENCISO, Sandra Ivonne

CACERES CASTILLO, Danny Jimmy Claudio

ESPINOZA BEJARANO, Ivan Wilfredo

SHULCA MONGE, Miguel Armando

Revisores de Estilo

DURAN CHERO, César Willian

FLORES FLORES, Álex

VÁSQUEZ GONZALES, Fabiana Catalina

Línea Gráfica

AVILA MIÑAN, Romina

Copyright © Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria- SUNAT. Instituto Aduanero y Tributario - IAT. 2023.

Av. Agustín Gamarra N° 680. Chucuito. Callao. Perú

Página web: <http://iat.sunat.gob.pe>

<http://www.sunat.gob.pe>

Reservados todos los derechos.

Está terminantemente prohibida la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier medio, ya sea mecánico, electrónico, químico, óptico, digital informático, incluyendo el sistema de fotocopiado, escaneado, microfilmado, grabación sonora, podcast, video, entre otros, ni por cualquier medio existente o por crearse, sin la autorización previa y por escrito del titular del Copyright.

Hecho el Depósito Legal N°: 2023-08857

ISBN N° : 978-612-4205-63-7

Libro electrónico disponible en:

<https://repositorio.sunat.gob.pe/handle/SUNAT/150>

La SUNAT no se identifica necesariamente con las opiniones, comentarios, recomendaciones, conclusiones u otras expresiones vertidas por los autores, siendo estas de su exclusiva responsabilidad. Tampoco son vinculantes ni comprometen sus objetivos, programas y acciones. Del mismo modo, dichas expresiones no constituyen, en ningún aspecto o circunstancia, la posición oficial de la institución, estando prohibido citarlas como tales en cualquier publicación, bajo responsabilidad. Toda cita o mención que se haga del presente documento se debe hacer citando la fuente y respetando la normativa vigente en materia de derechos de autor.



EDICIÓN DE CIRCULACIÓN RESTRINGIDA SUSTENTADA EN EL DECRETO LEGISLATIVO N° 822,
LEY SOBRE EL DERECHO DE AUTOR Y SUS MODIFICATORIAS.

Artículo 43.- Respecto de las obras ya divulgadas lícitamente, es permitida sin autorización del autor:

- a. La reproducción por medio reprográfico, digital u otro similar para la enseñanza o la realización de exámenes en instituciones de enseñanza, siempre que no haya fines de lucro y en la medida justificada por el objetivo perseguido, de artículos, discursos, frases originales, poemas unitarios, o de breves extractos de obras o del íntegro de obras aisladas de carácter plástico y fotográfico, lícitamente publicadas y a condición de que tal utilización se haga conforme a los usos honrados (cita obligatoria del autor) y que la misma no sea objeto de venta u otra transacción a título oneroso, ni tenga directa o indirectamente fines de lucro.

TABLA DE CONTENIDO

PRÓLOGO.....	7
INTRODUCCIÓN.....	8
CAPÍTULO I. CONCEPTOS BÁSICOS.....	10
1.1. DESTINACIÓN ADUANERA:.....	10
1.2. DESPACHO ADUANERO.....	10
1.3. MODALIDADES DE DESPACHO ADUANERO.....	10
1.4. DECLARANTE.....	11
1.5. CANALES DE CONTROL.....	12
1.6. MANDATO PARA EL DESPACHO.....	12
1.7. DECLARACIÓN ADUANERA DE MERCANCÍAS.....	13
1.8. SUJETOS DE LA RELACIÓN ADUANERA.....	13
1.9. OEA (operador económico autorizado):.....	14
1.10. PROGRAMA FAST.....	14
CAPÍTULO II. INGRESO Y SALIDA DE MERCANCÍAS.....	15
2.1. Ingreso de mercancías.....	15
2.1.1. Carga y descarga de mercancías.....	16
2.1.2. Lugares habilitados.....	16
2.1.3. Transmisión de información de actos relacionados con ingreso de mercancías y medios de transporte.....	17
2.1.4. Manifiesto de carga.....	20
2.1.5. Responsabilidad por el cuidado y control de mercancías.....	24
2.2. Salida de mercancías.....	25
2.2.1. Autorización de embarque.....	25
2.2.2. Manifiesto de carga de salida y documentos vinculados.....	25
2.2.3. Transmisión de información de actos relacionados con salida de mercancías y medios de transporte.....	27
2.2.4. Rectificación de información e incorporación de documentos... ..	28
CAPÍTULO III. RÉGIMENES TRIBUTARIOS ADUANEROS.....	29
3.1. RÉGIMENES DE IMPORTACIÓN.....	29
3.1.1. Importación para el consumo.....	29
3.1.2. Reimportación en el mismo estado.....	32
3.1.3. Admisión temporal para reexportación en el mismo estado.....	32
3.2. RÉGIMENES DE EXPORTACIÓN.....	34
3.2.1. Exportación definitiva.....	34
3.2. 2. Exportación temporal para reimportación en el mismo estado... ..	36
3.3. RÉGIMENES DE PERFECCIONAMIENTO.....	37
3.3.1. Admisión temporal para perfeccionamiento activo.....	37
3.3.2. Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo.....	39
3.3.3. Drawback.....	41
3.4. Reposición de mercancías con franquicia arancelaria.....	41
3.4. REGIMEN DE DEPÓSITO ADUANERO.....	42
3.4.1. Depósito aduanero.....	42

3.5. REGÍMENES DE TRÁNSITO	43
3.5.1. Tránsito aduanero.....	43
3.5.2. Transbordo	44
3.5.3. Reembarque	44
CAPÍTULO IV. OTROS REGÍMENES ADUANEROS.....	46
4.1 Aspectos generales	46
4.2 Regímenes considerados	46
CAPÍTULO V. NOMENCLATURA.....	49
5.1 Conocimiento de la mercancía	49
5.1.1 Mercancía	50
5.1.2 Lineamientos de política arancelaria.....	51
5.1.3 Regulaciones y Restricciones No Arancelarias.....	52
5.2. Nomenclatura	53
5.2.1 Tipos de Nomenclaturas	54
5.2.2 Principales Nomenclaturas Base del Sistema Armonizado	54
5.2.3 Arancel de Aduanas.....	55
5.3. Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías ..	55
5.3.1 Objetivos generales	56
5.3.2 Objetivos específicos	56
5.3.3 Características	57
5.3.4 Versión Única del Sistema Armonizado en Español (VUESA)	57
5.3.5 Efectos del Arancel de Aduanas	58
5.3.6 Merceología.....	59
5.3.7 Aplicación de las Reglas Generales de Interpretación SA.....	59
5.3.8 Estructura del Sistema Armonizado	59
5.4. Clasificación arancelaria de las mercancías.....	67
5.4.1. Metodología	67
5.4.2. Reglas Generales para la Interpretación (RGI) de la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías:	69
5.4.3. Notas de Sección y de Capítulo, Incluidas las Notas de Subpartida:.....	70
5.4.4. Las Partidas y Subpartidas del Sistema Armonizado.....	71
5.4.5. Principios de clasificación	72
5.4.6. Instrumentos Auxiliares de la Nomenclatura.....	91
5.4.7. Identificación de las Mercancías en la Nomenclatura Arancelaria	92
CAPÍTULO VI. VALORACIÓN.....	94
6.1 Antecedentes de la valoración aduanera	94
6.2 Evolución histórica.....	95
6.3 El valor en Aduana	98
6.3.1. Derechos específicos y derechos <i>ad valorem</i>	98
6.3.2. El concepto valor en aduana y su diferencia con el valor comercial	99
6.3.3. Objetivos de la valoración aduanera	99
6.3.4. El acuerdo del valor de la OMC.....	102
6.3.5. Base legal principal de la valoración aduanera en el Perú basados en el acuerdo del valor de la OMC	104

6.4 Métodos de valoración aduanera	112
6.4.1. Primer método de valoración, valor de transacción de mercancías importadas	112
6.4.2. Método del valor de transacción de mercancías idénticas/similares	133
6.4.3. Método deductivo	138
6.4.4. Método del valor reconstruido	141
6.4.5. Método del último recurso	143
6.4.6 Procedimiento de Duda Razonable	146
6.4 TÉRMINOS INTERNACIONALES DE COMERCIO- INCOTERMS	149
6.4.1 Aspectos contenidos en las reglas Incoterms.....	150
6.4.2 Aspectos no contenidos en las reglas Incoterms	151
6.5.3 Incoterms 2020	151
CAPÍTULO VII. INFRACCIONES, SANCIONES Y DELITOS	155
7.1. Infracciones contempladas en la LGA	155
7.1.1 Principios que sustentan las sanciones	156
7.1.2 Supuestos no sancionables	156
7.1.3 Infracciones de operadores del comercio exterior, intervinientes y terceros	157
7.2. Sanciones asociadas a infracciones contempladas en la LGA	158
7.2.1. Introducción	158
7.2.2. Clases de sanciones.....	158
7.3. Delitos aduaneros	163
7.3.1 Introducción	163
7.3.2. Delito de contrabando.....	164
7.3.3. Delito de defraudación de rentas de aduana	164
7.3.4 Delito de Tráfico de mercancías prohibidas o restringidas.....	165
7.3.5 Tentativa y circunstancias agravantes.....	165
REFERENCIAS	167

PRÓLOGO

La Colección Universitaria es el resultado del interés del Instituto Aduanero y Tributario de la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria por contribuir a la adecuada formación académica de estudiantes de pregrado, en torno a la contabilidad y la normativa aduanera. Los diez libros que componen la colección servirán a quienes, en los claustros universitarios, se formen como futuros auditores fiscales.

Los títulos se centran especialmente en los tópicos contables y abordan sus temas primordiales, como las bases para entender la lógica contable (*Contabilidad tributaria y Contabilidad y finanzas básicas*); los principios jurídicos que orientan la tributación (*Aspectos jurídicos aplicados a la tributación, Derecho tributario y Fundamentos de la tributación internacional*); el cuerpo de reglas que ordenan la tributación en nuestro país (*Código Tributario*); y los fundamentos técnicos para la imposición de los principales tributos (*Impuesto general a las ventas, Fundamentos de imposición a la renta de personas naturales y Fundamentos de imposición a las rentas empresariales*). Asimismo, la colección incluye un título enfocado en el campo aduanero (*Curso básico de aduanas*).

A nombre del Instituto Aduanero y Tributario, celebro esta colección porque refleja el objetivo de nuestros profesionales por aportar a la comunidad aduanera y tributaria del país.

Eduardo Mora Insua

INTRODUCCIÓN

Curso básico de aduanas es el resultado del trabajo en equipo de distintos colaboradores de la SUNAT, quienes a partir del ejercicio de investigación documental comparten doctrina asequible para estudiantes de pregrado. Se privilegió las referencias a los pronunciamientos de la SUNAT y la jurisprudencia de observancia obligatoria del Tribunal Fiscal a fin de establecer un marco inicial de referencia sobre la forma de aplicar la normativa para casos específicos.

El libro analiza los aspectos más relevantes vinculados al ámbito aduanero en el Perú, entre los que se incluyen la normativa vigente y los regímenes actualmente aplicables. Cuenta con la siguiente segmentación de capítulos:

1. Conceptos básicos
2. Ingreso y salida de mercancías
3. Regímenes tributarios aduaneros
4. Otros regímenes aduaneros
5. Nomenclatura
6. Valoración
7. Infracciones, sanciones y delitos

En "Conceptos básicos" se brinda tanto la definición como las características más resaltantes de los temas de amplia difusión y aplicación en el ámbito aduanero, entre los que se encuentran la destinación aduanera, las modalidades de despacho, los sujetos de la relación aduanera y los canales de control, entre otros.

Luego de desarrollar el marco inicial de referencia se pasará al capítulo "Ingreso y salida de mercancías", el cual analiza los procesos tanto normativos como operativos que permiten que la importación y exportación de mercancías se produzca con arreglo a la legislación vigente. Se estudian los lugares habilitados para la carga y descarga, así como los plazos de transmisión de información vinculada a los manifiestos, entre otros.

Todo ingreso y salida de mercancías se encuentra relacionado con regímenes específicos, por lo que en el capítulo "Regímenes tributarios aduaneros" se estudian los dos que son considerados pilares en el comercio exterior: importación para el consumo y exportación definitiva. Cada uno de ellos se aborda con sus respectivos regímenes temporales, entre los que se encuentran la reimportación en el mismo estado, la admisión temporal para reexportación en el mismo estado y la exportación temporal para reimportación en el mismo estado. Asimismo, se analizan los regímenes de perfeccionamiento como el *drawback* y la reposición de mercancías con franquicia arancelaria.

"Otros regímenes aduaneros" es una continuación lógica del capítulo anterior, en el que se examinan regímenes con alcance menor que, no obstante, cuentan con normatividad y operatividad propias. Entre ellos se encuentran los envíos de entrega rápida, el almacén libre (*duty free*) y el material para uso aeronáutico.

Luego del análisis de los regímenes aplicables resulta necesario conocer el proceso de clasificación de mercancías, para lo cual se cuenta con el capítulo "Nomenclatura", el mismo que ofrece una visión completa tanto del sistema

armonizado y del arancel peruano vigente como de las reglas generales de interpretación y las notas legales. Estas dos últimas sirven como soporte para conseguir una clasificación precisa, lo que repercutirá, finalmente, en el monto de los impuestos a recaudar.

Luego de la clasificación de mercancías, y como parte de la potestad aduanera, se evalúa la viabilidad del monto declarado. Este proceso se conoce como "Valoración" y es analizado en el sexto capítulo. Su estudio incluye el Acuerdo de Valor de la OMC y los seis métodos de valoración existentes.

Finalmente, y conllevando el proceso de ingreso y salida de mercancías la posibilidad de transgresiones al ordenamiento jurídico vigente, se ha vislumbrado su estudio en el capítulo final titulado "Infracciones, sanciones y delitos", en donde se aborda las principales infracciones obrantes en la Ley General de Aduanas y los delitos presentes en la Ley n.º 28008.

Los autores

CAPÍTULO I. CONCEPTOS BÁSICOS

A efectos del comercio internacional y la administración aduanera se ha desarrollado una terminología propia que ayuda a los intervinientes a comprender fácilmente las diferentes actuaciones que se requiere ejecutar. Algunos términos que conviene fijar antes de iniciar este material son los siguientes:

1.1. DESTINACIÓN ADUANERA¹:

Manifestación de voluntad del declarante, expresada mediante la declaración aduanera de mercancías, con la cual se indica el régimen aduanero al que debe ser sometida la mercancía que se encuentra bajo la potestad aduanera².

1.2. DESPACHO ADUANERO³

Cumplimiento del conjunto de formalidades aduaneras necesarias para que las mercancías sean sometidas a un régimen aduanero⁴.

1.3. MODALIDADES DE DESPACHO ADUANERO⁵

Todas las mercancías para su ingreso o salida al país deben ser declaradas sometiéndose a un régimen aduanero, mediante la destinación aduanera.

¹ Para mayor información, consultar <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-03normasoc.htm> - LGA, Art. 2 definiciones

² La "potestad aduanera" se refiere al conjunto de facultades y obligaciones que corresponden a las autoridades aduaneras de un país para controlar la entrada y salida de mercancías a través de las fronteras y para aplicar las leyes y regulaciones aduaneras. Esto incluye la inspección de mercancías, la determinación del valor y la clasificación arancelaria de las mismas, la imposición de aranceles y otros impuestos, la prevención y detección del contrabando y la protección de la propiedad intelectual.

³ Para mayor información, consultar <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-03normasoc.htm> - LGA, Art. 2 definiciones

⁴ Los regímenes aduaneros son las diferentes modalidades que se aplican al ingreso y salida de mercancías en un país, que permiten darles un tratamiento específico de acuerdo con su destino final y las condiciones en que se van a utilizar.

⁵ Para mayor información, consultar <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-03normasoc.htm> - LGA, art. 130 Destinación Aduanera

La destinación aduanera es solicitada mediante declaración aduanera⁶ por los despachadores de aduana⁷ o demás personas legalmente autorizadas, y se tramita desde antes de la llegada del medio de transporte y hasta quince días calendario siguientes al término de la descarga.

Las declaraciones tienen las siguientes modalidades de despacho:

- a) **Anticipado:** cuando se numeren antes de la llegada del medio de transporte.
- b) **Diferido:** cuando se numeren después de la llegada del medio de transporte.
- c) **Urgente:** conforme a lo que establezca el Reglamento.

Vencido el plazo de quince días calendario siguientes al término de la descarga, las mercancías caen en abandono legal y solo pueden ser sometidas a los regímenes aduaneros que establezca el Reglamento.

Los dueños, consignatarios o consignantes no requieren de autorización de la Administración Aduanera para efectuar directamente el despacho de sus mercancías cuando el valor FOB declarado no exceda el monto señalado en el Reglamento.

1.4. DECLARANTE⁸

Persona que suscribe y presenta una declaración aduanera de mercancías en nombre propio o en nombre de otro, de acuerdo con legislación nacional.

⁶ La declaración aduanera es un documento que se presenta a las autoridades aduaneras de un país para informar sobre la entrada o salida de mercancías a través de las fronteras. En esta declaración se detalla la naturaleza, cantidad, valor y origen de las mercancías que se están importando o exportando, así como los regímenes aduaneros a los que se acogerán.

⁷ Un despachador de aduana es una persona autorizada por la autoridad aduanera para realizar trámites y diligencias relacionados con la importación, exportación y otras operaciones aduaneras en nombre de otros.

⁸ Para mayor información, consultar <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-03normasoc.htm> - LGA, Art. 2 definiciones

1.5. CANALES DE CONTROL⁹

Los canales de control son una forma de clasificar las mercancías que se importan o exportan según el nivel de control que deben recibir por parte de la autoridad aduanera. La asignación del canal de control depende de varios factores.

Asignación del canal de control

La asignación del canal determina el tipo de control al que se sujetan las mercancías y se realiza:

- a) **En el despacho anticipado:** cuando la declaración contenga el número del manifiesto de carga. Para la vía terrestre, adicionalmente debe contar con el registro de la llegada del medio de transporte.
- b) **En el despacho diferido:** cuando la declaración cuente con la deuda tributaria aduanera y recargos cancelados o garantizados.
- c) **En el despacho urgente:** cuando la declaración cuente con la deuda tributaria aduanera y recargos cancelados o garantizados. Para la vía terrestre, adicionalmente debe contar con el registro de la llegada del medio de transporte.

El despachador de aduana puede solicitar el reconocimiento físico de las mercancías amparadas en declaraciones seleccionadas a canal verde y naranja antes de su retiro de la zona primaria.

Canales de control

- **Canal verde:** no se requiere la revisión documentaria de la declaración ni el reconocimiento físico de la mercancía.
- **Canal naranja:** la declaración es sometida a revisión documentaria.
- **Canal rojo:** la mercancía se encuentra sujeta a reconocimiento físico.

1.6. MANDATO PARA EL DESPACHO¹⁰

Se trata del acto por el cual el dueño, consignatario o consignante encomienda el despacho aduanero de sus mercancías a un agente de aduanas, que lo acepta por cuenta y riesgo de aquellos. Es un mandato con representación que

⁹ Para mayor información, consultar https://www.sunat.gob.pe/orientacionaduanera/importacion/etapas_asignacion_canal.html

¹⁰ Para mayor información, consultar <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-03normasoc.htm> - LGA, art. 129

se regula por el presente decreto legislativo y su Reglamento, y en lo no previsto por estos, por el Código Civil. El mandato se constituye mediante:

- el endoso del documento de transporte u otro documento que haga sus veces.
- poder especial otorgado en instrumento privado ante notario público; o
- los medios electrónicos que establezca la Administración Aduanera.

El Reglamento establece los casos en que el mandato electrónico es obligatorio.

1.7. DECLARACIÓN ADUANERA DE MERCANCÍAS¹¹

Documento mediante el cual el declarante indica el régimen aduanero que deberá aplicarse a las mercancías, y suministra los detalles que la Administración Aduanera requiere para su aplicación.

1.8. SUJETOS DE LA RELACIÓN ADUANERA

La LGA establece que en la obligación tributaria aduanera interviene el Gobierno Central como sujeto activo en su calidad de acreedor tributario. Por otro lado, son sujetos pasivos de la obligación los contribuyentes (el dueño o consignatario). Cabe indicar que el régimen aduanero sujeto al pago de tributos es el régimen de importación para el consumo¹².

Operador de comercio exterior¹³: Es aquella persona natural o jurídica autorizada por la Administración Aduanera.

Operador interviniente¹⁴: Es el importador, exportador, beneficiario de los regímenes aduaneros, pasajero, administrador o concesionario de las

¹¹ Para mayor información, consultar <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-03normasoc.htm> - LGA, art. 2 definiciones

¹² Para mayor información, consultar <http://blog.pucp.edu.pe/blog/tributosyempresa/2019/06/10/la-obligacion-tributaria-aduanera/>

¹³ Para mayor información, consultar <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-03normasoc.htm> - LGA, art. 15

¹⁴ Para mayor información, consultar <https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/normasadua/gja-03normasoc.htm> - LGA, art. 16

instalaciones portuarias, aeroportuarias o terminales terrestres internacionales, operador de base fija, laboratorio, proveedor de precinto, y en general cualquier persona natural o jurídica interviniente en un régimen o trámite aduanero, o en una operación relacionada con aquellos, que no sea operador de comercio exterior.

1.9. OEA (operador económico autorizado)¹⁵:

Es aquel operador de comercio exterior que cumple con la normativa vigente establecida, sistema adecuado de registros contables y logísticos, solvencia financiera y nivel de seguridad adecuado; así, se convierte en un operador de confianza para la administración aduanera con lo cual se simplifica sus controles y trámites. A la fecha pueden certificarse como OEA los siguientes operadores: importadores, exportadores, almacenes aduaneros, agencias de aduana y empresas del servicio de entrega rápida. El OEA se encuentra dentro del Marco de la norma SAFE de la OMA¹⁶.

1.10. PROGRAMA FAST¹⁷

El Programa de Facilitación Aduanera, Seguridad y Transparencia (FAST) que actualmente viene desarrollando la SUNAT es una iniciativa que plantea facilitar, agilizar, automatizar y transparentar los procesos de entrada y salida de mercancías en las aduanas del país, así como en los procesos complementarios de control de operadores, todos ellos integrados a los procesos transversales de gestión de riesgo y seguridad de la cadena logística. El Programa está conformado por cuatro proyectos componentes: Operadores; Ingreso; Salida; y Gestión de Riesgo.

¹⁵ Para mayor información, consultar <https://oea.sunat.gob.pe/oea-definicion>

¹⁶ Para mayor información, consultar <https://www.gob.pe/institucion/sunat/informes-publicaciones/2167583-marco-de-la-norma-safe-de-la-oma>

¹⁷ Para mayor información, consultar <https://www.sunat.gob.pe/operatividadaduanera/fast/index.html>

CAPÍTULO II. INGRESO Y SALIDA DE MERCANCÍAS

2.1. Ingreso de mercancías

Por ingreso de mercancías se entiende la serie de procesos que involucran la operatividad, la normatividad y la documentación pertinente para lograr que el ingreso se produzca conforme a ley.

En primer lugar, debe ser transmitida a la SUNAT la información del manifiesto de carga¹⁸ y documentos vinculados al manifiesto, así como una serie de datos complementarios.

Los operadores que participan, cuando corresponda, en lo que implica el proceso de ingreso (y salida), son los siguientes:

OPERADORES DE COMERCIO EXTERIOR (OCE)

- Transportista o su representante en el país
- Agente de carga internacional
- Almacén aduanero
- Despachador de aduana
- Empresa de servicio de entrega rápida

OPERADOR INTERVINIENTE (OI)

- Administrador o concesionario de instalaciones portuarias y aeroportuarias
- Zona franca de Tacna
- Zona especial de desarrollo
- Terminal de carga del transportista aéreo
- Dueño, consignatario o consignante
- Operador de base fija (ofrece servicios básicos de asistencia en tierra a aeronaves)

¹⁸ El manifiesto de carga es un documento que contiene una lista detallada de toda la carga que se encuentra en el medio de transporte, clasificada por destino y ordenada por conocimiento de embarque B/L.

2.1.1. Carga y descarga de mercancías

Con base en lo establecido en el artículo 105 de la LGA, la Administración Aduanera constituye la entidad competente para autorizar la carga y descarga de mercancías, efectuada en zona primaria, y en zona secundaria de manera excepcional.

Dicha competencia forma parte de las facultades o atribuciones de la Administración Aduanera, es decir, de la llamada potestad aduanera que está establecida en los artículos 164 y 165 de la LGA.

A nivel operativo, existe una serie de parámetros que se utilizan con el fin de optimizar el proceso y evitar, consecuentemente, daños o pérdidas de la mercancía manipulada. Entre los parámetros se tiene los siguientes:

- Característica de la mercancía, lo cual conlleva la utilización o no de implementos como ganchos o grúas especializadas
- Debida marcación: a través de la utilización de pictogramas
- Supervisión de envases y embalajes
- Planimetría y cubicaje, que permiten la acomodación de mercancías optimizando al máximo el espacio disponible
- Peligrosidad: ante la presencia de mercancías calificadas como peligrosas debe utilizarse una serie de estándares internacionales que incluyen la generación de documentos específicos y protocolos de manejo y manipulación

2.1.2 Lugares habilitados

Acerca de lugares habilitados, se debe recurrir a lo dispuesto en el artículo 100 de la LGA, que expresamente afirma lo siguiente:

Son lugares habilitados los espacios autorizados dentro del territorio aduanero para el ingreso y salida de mercancías, medios de transporte y personas, tales como puertos, aeropuertos, vías, terminales terrestres y centros de atención en frontera, en los cuales la autoridad aduanera ejerce su potestad.

Todo medio de transporte, mercancía o persona que ingrese o salga del territorio aduanero debe someterse al control aduanero. La Administración Aduanera regula el ingreso y salida de mercancías por tuberías, ductos, cables u otros medios, así como las provenientes de naufragio, de accidentes o de los casos calificados de arribo forzoso.

Como puede observarse en la norma, se destaca la amplitud de facultades otorgadas a la Administración Aduanera para el cumplimiento de sus deberes,

las cuales van más allá de la verificación de la mercancía por vía habitual e incluyen medios alternativos de ingreso y salida. Asimismo, el control abarca también a personas y medios de transporte, en aplicación de lo dispuesto en los artículos relativos a la potestad aduanera.

La importancia del ingreso y salida de mercancías, medios de transporte y personas por esos espacios autorizados radica en la posibilidad de SUNAT de someterlos a control aduanero, debiendo, para ello, contar con la infraestructura y equipamiento que garanticen su seguridad.

Los lugares habilitados pueden ser habituales (desarrollo usual de operaciones aduaneras) o no habituales (cuentan con autorización para el ingreso y salida de mercancías, medios de transporte y personas, emitida por la autoridad competente). En este nivel resulta pertinente recordar lo normado en el artículo 140 del Reglamento de la LGA, en donde se indica que:

Los responsables de los lugares habilitados no habituales para el ingreso y salida de mercancías, personas y medios de transporte, legalmente autorizados por el sector competente, comunican con anticipación a la autoridad aduanera de la jurisdicción, la llegada o salida del medio de transporte, así como solicitan la designación del personal encargado del control aduanero y asumen el costo de su traslado.

Las anteriores disposiciones se complementan con la consignada en el artículo 110 de la LGA, en donde se señala que:

Toda mercancía que va a ser embarcada con destino al exterior debe ser puesta a disposición de la autoridad aduanera en los lugares que esta designe quedando sometida a su potestad, hasta que la autoridad respectiva autorice la salida del medio de transporte.

2.1.3 Transmisión de información de actos relacionados con ingreso de mercancías y medios de transporte

Se denominan actos relacionados con el ingreso de mercancías y medios de transporte (ARI) a operaciones efectuadas sobre la carga luego del arribo del medio de transporte. Son operaciones ciertas y definidas cuya información debe remitirse a SUNAT para que esta ejerza labores de control y verifique la trazabilidad de la carga, desde su llegada al país hasta su retiro a cargo del dueño o consignatario.

Los sujetos que se encuentran obligados a transmitir información son:

- Transportista o su representante en el país.
- Almacén aduanero.
- Administradores o concesionarios de instalaciones portuarias y aeroportuarias.

Con respecto a los actos relacionados con el ingreso de mercancías y medios de transporte, a cargo del transportista o su representante en el país, se encuentra lo normado en el artículo 146 del RLGA, el cual dispone lo siguiente:

El transportista o su representante en el país transmite la información de los actos relacionados con el ingreso de mercancías que arriben por vía marítima, fluvial y aérea en los siguientes plazos:

- a) Llegada del medio de transporte y solicitud de autorización de la descarga, hasta sesenta minutos siguientes a su ocurrencia. Su registro autoriza la descarga.
- b) Descarga de la mercancía, con la indicación del receptor de la carga, hasta ocho horas siguientes al término de la descarga del medio de transporte.
- c) Término de la descarga del medio de transporte dentro del plazo de seis horas siguientes a su ocurrencia.
- d) Inventario de la carga arribada en mala condición exterior o con medidas de seguridad violentadas, dentro de los dos días siguientes al término de la descarga.

Adicionalmente, en la vía aérea, el terminal de carga del transportista aéreo transmite la solicitud de traslado de carga por zona secundaria, hasta antes de la salida de la carga del aeropuerto.

Con respecto a la llegada del medio de transporte y solicitud de autorización de la descarga, el artículo 2 de la LGA afirma que esta se produce:

- a) En las **vías marítima y fluvial**, con la fecha y hora de atraque en el muelle o, en caso no se realice el atraque, con la fecha y hora del fondeo en el puerto.
- b) En la **vía aérea**, con la fecha y hora en que aterriza la aeronave en el aeropuerto.
- c) En la **vía terrestre**, con la fecha y hora de presentación del medio de transporte en el primer punto de control aduanero del país.

Una vez obtenida la autorización de la descarga, se procede a la descarga, de acuerdo con lo establecido en el Procedimiento DESPA-PG.09 (manifiesto de Carga):

- a) En zona primaria, el transportista procede a descargar las mercancías dentro de la zona primaria de la intendencia de aduana correspondiente.
- b) En zona secundaria, el transportista, dueño o consignatario solicita ante el intendente de aduana o funcionario a quien este delegue la autorización para descargar en zona secundaria, para lo cual adjunta

copia del documento de transporte, de la factura comercial en caso corresponda y de la documentación adicional que requiera la autoridad aduanera. Esta autorización es otorgada de manera excepcional.

- c) En la vía fluvial, las siguientes mercancías pueden ser reconocidas físicamente en el medio de transporte, sin ser descargadas:
- Mercancía perecible
 - Maquinaria de gran peso o volumen
 - Animales vivos
 - Mercancía a granel
 - Mercancía con destino final diferente al de la aduana de ingreso
 - Otros que establezca la intendencia de aduana de la circunscripción

Por su parte, con respecto a los actos relacionados con el ingreso de mercancías y medios de transporte a cargo del almacén aduanero, es el artículo 147 del RLGA el que señala, textualmente, los siguientes plazos:

- a) Ingreso del vehículo con la carga al almacén aduanero, hasta treinta minutos siguientes a su ocurrencia, salvo los depósitos temporales ubicados en el terminal portuario y en el terminal de carga aéreo.
- b) Ingreso y recepción de la mercancía:
- En las **vías marítima, fluvial y terrestre**: dentro de las veinticuatro horas siguientes al registro de ingreso del último vehículo con la carga al almacén, del correspondiente documento de transporte. En los casos de los depósitos temporales ubicados en el terminal portuario, el plazo se computa desde el término de la descarga.
 - En la **vía aérea**: dentro de las doce horas siguientes al término de la descarga.
- c) Inventario de la carga en mala condición exterior o con medidas de seguridad violentadas, dentro de los dos días siguientes de su ingreso al almacén aduanero.
- d) Salida del vehículo con la carga, hasta treinta minutos siguientes a su ocurrencia.

En la vía terrestre, el almacén aduanero transmite el término de la descarga, dentro del plazo de seis horas siguientes a su ocurrencia.

Finalmente, los plazos para la transmisión de información de los actos relacionados con el ingreso de las mercancías y de los medios de transporte por los administradores o concesionarios de los puertos y aeropuertos se encuentran descritos en el artículo 148 del RLGA, el mismo que indica:

- a) **En las vías marítima y fluvial:**

- Lista de mercancías a descargar, hasta antes de la llegada del medio de transporte
- Llegada del medio de transporte, hasta sesenta minutos siguientes a su ocurrencia
- Descarga de la mercancía, con la indicación del receptor de la carga, hasta ocho horas siguientes al término de la descarga del medio de transporte
- Término de la descarga del medio de transporte dentro del plazo de seis horas siguientes a su ocurrencia
- Registro de salida del vehículo con la carga del puerto hasta treinta minutos siguientes a su ocurrencia

b) En la vía aérea:

- Llegada de la aeronave, al momento del arribo de la misma
- Término de la descarga, al momento de su conclusión
- Registro de salida del vehículo con la carga del aeropuerto, al momento de su ocurrencia

2.1.4 Manifiesto de carga

La definición de manifiesto de carga se establece en la LGA, la cual en su artículo 2 señala que es un:

Documento que contiene información respecto del número de bultos; del peso, identificación y descripción general de la mercancía que comprende la carga, incluida la mercancía a granel; del medio o unidad de transporte; así como del documento de identificación y nombre o razón social del dueño o consignatario.

La transmisión de la información que contiene el manifiesto de carga es un acto que antecede al ingreso de la mercancía al territorio aduanero. Esta transmisión se encuentra relacionada con las operaciones que deben efectuar los distintos operadores desde la llegada de la mercancía, las mismas que también deben ser informadas a la SUNAT en los plazos y según las condiciones establecidas normativamente.

Es necesario indicar que la transmisión de la información del manifiesto de carga constituye un procedimiento automatizado, debiendo recurrirse a la presentación física solamente en casos excepcionales.

La transmisión del manifiesto, así como otras operaciones ligadas, se encuentra íntimamente afectada por la condición de la carga a manejar. Siendo así, se ha establecido una clasificación que ayude a definir el tipo de logística a utilizar para su manipulación. Entre los principales tipos de carga se tiene los siguientes:

- a) Carga general:** conformada por la carga transportada en pequeñas cantidades y unidades independientes o individuales. Comprende a su vez: 1) carga suelta o no unitarizada: bienes sueltos, individuales o indivisibles que conforman una unidad por sí mismos, embarcados como unidades separadas; 2) carga unitarizada: artículos individuales, agrupados en unidades como pallets o contenedores.
- b) Carga a granel:** la constituye mercancía transportada en grandes volúmenes y sin envasar. Comprende: 1) carga sólida; 2) carga líquida; y 3) carga gaseosa
- c) Carga consolidada:** agrupamiento de mercancías, pertenecientes a uno o a varios consignatarios, reunidas para ser transportadas de un puerto, aeropuerto o terminal terrestre con destino a otro puerto, aeropuerto o terminal, en contenedores o similares, siempre y cuando se encuentren amparadas por un mismo documento de transporte.
- d) Carga desconsolidada:** carga que se ha desagrupado de la consolidada, debido a que tiene como destinatario final sujetos distintos.

Información del manifiesto del carga y documentos vinculados al manifiesto:

De acuerdo con lo normado en el artículo 142 del RLGA, así como en el Procedimiento DESPA-PG.09, el transportista o su representante en el país debe transmitir de manera electrónica la información del manifiesto de carga y de los documentos vinculados a dicho manifiesto, conforme lo siguiente:

a) Manifiesto de carga

1. Datos generales del medio de transporte: Datos vinculados al medio de transporte, como matrícula, país del medio de transporte, número de viaje, entre otros
2. Documentos de transporte de la mercancía que constituye la carga manifestada para el lugar de ingreso (documentos relacionados con la carga), con:

- Número de bultos
- Peso
- Identificación y descripción general de las mercancías
- Identificación y nombre o razón social del dueño o consignatario
- Identificación del dueño o consignatario
- Flete

- Identificación de mercancías peligrosas
- Valija diplomática
- Relación de contenedores
- Envíos postales

3. Documentos de transporte de la carga en tránsito para otros destinos
4. Documentos de transporte de la carga no desembarcada en el destino originalmente manifestado
5. Otros

b) Documentos vinculados, cuando corresponda, siempre que contengan información:

- Lista de pasajeros y sus equipajes
- Lista de tripulantes y sus efectos personales
- Lista de provisiones de a bordo
- Lista de armas y municiones
- Lista de narcóticos
- Otros

La transmisión del manifiesto de carga de ingreso y documentos vinculados a dicho manifiesto se efectúan de manera electrónica y anticipada a la llegada de la mercancía y la tramitación de la declaración, con el fin de lograr la reducción de los tiempos para la liberación de las mercancías.

Asimismo, dicha transmisión es obligatoria, incluso cuando el medio de transporte arribe sin carga, y la Administración Aduanera puede, de manera excepcional, autorizar la presentación física de los mismos, cuando no sea posible efectuar la transmisión.

La información de exención, de la transmisión o presentación de información asociada al manifiesto de carga de ingreso es elaborada y actualizada por la Administración Aduanera, y publicada a través de su portal.

Plazos para la transmisión del manifiesto

Las normas que detallan los plazos de transmisión del manifiesto y demás documentos vinculados son el Reglamento de la LGA, específicamente en sus artículos 143 y 144, y el Procedimiento DESPA-PG.09, numeral A.2.

- **En vía marítima:** Transportista o su representante en el país transmite la información del manifiesto de carga de ingreso:

- Datos generales del medio de transporte, hasta ciento sesenta y ocho horas antes de la llegada del medio de transporte.
- Información de los documentos de transporte que contienen carga contenerizada, hasta setenta y dos horas antes de la llegada del medio de transporte.

Agente de carga internacional transmite la información del manifiesto de carga desconsolidado:

- Si es carga contenerizada, hasta setenta y dos horas antes de la llegada del medio de transporte.
- Tratándose de medios que transporten exclusivamente carga no contenerizada, hasta veinticuatro horas antes de la llegada del medio de transporte.

Conforme al numeral A.2.9, inc. a del Procedimiento general DESPA-PG.09 v7, se consideran lugares cercanos en la vía marítima:

- Para la transmisión de los datos generales del medio de transporte, a los puertos ubicados en: Océano Pacífico, desde el puerto Rosarito Terminal en México por el lado norte, hasta el puerto de Punta Arenas en Chile por el lado sur; Océano Atlántico, desde el puerto Altamira en México por el lado norte, hasta el puerto Vila do Conde en Brasil por el lado sur; y Barbados, Cuba, Granada, Haití, Jamaica, Puerto Rico, República Dominicana y Trinidad y Tobago.
- Para la transmisión de la información de los documentos de transporte a los puertos ubicados en el litoral del Océano Pacífico, desde el puerto Armuelles en Panamá por el lado norte, hasta el puerto de Puerto Montt en Chile por el lado sur.
- Para la transmisión de los datos generales del medio de transporte y la información de los documentos de transporte, a las aguas internacionales y zonas económicas exclusivas contiguas a Colombia, Ecuador, Chile y Perú.
- **En la vía aérea:** el transportista o su representante en el país transmite la información del manifiesto de carga de ingreso, esto es, los datos generales del medio de transporte (o cabecera del manifiesto), hasta veinticuatro horas antes de la llegada del medio de transporte. Y la información de los documentos de transporte, hasta cuatro horas antes de la llegada del medio de transporte. El agente de carga internacional

transmite la información del manifiesto de carga desconsolidado hasta cuatro horas antes de la llegada del medio de transporte.

- **En las demás vías:** el transportista o su representante en el país transmite información de los datos generales y de sus documentos de transporte hasta antes de la llegada del medio de transporte. El agente de carga internacional transmite o registra la información del manifiesto de carga desconsolidado, hasta antes de la llegada del medio de transporte.

Plazos para la transmisión de la información de los documentos vinculados

- En todas las vías, se realiza hasta antes de la llegada del medio de transporte.
- En la vía aérea, quince minutos siguientes, al momento de despegue del medio de transporte.

2.1.5. Responsabilidad por el cuidado y control de mercancías

El artículo 109 de la LGA indica que los almacenes aduaneros o los dueños o consignatarios son responsables por el cuidado y control de las mercancías desde el momento de su recepción. Esa responsabilidad alcanza a las situaciones potenciales de falta, pérdida o daño de las mismas.

Paralelamente, especifica los supuestos en los cuales se exime la responsabilidad:

- a) Caso fortuito o fuerza mayor, debidamente acreditado
- b) Causa inherente a las mercancías
- c) Falta de contenido debido a la mala condición del envase o embalaje, siempre que hubiere sido verificado al momento de la recepción
- d) Daños causados por la acción atmosférica cuando no corresponda almacenarlas en recintos cerrados

En lo concerniente al caso fortuito o fuerza mayor, de la revisión tanto de la LGA como del reglamento se observa que dichas figuras son mencionadas pero no conceptualizadas. Por ello resulta necesario acudir a normas externas al ámbito aduanero para encontrar la definición exacta. Corresponde aplicar el Código Civil, el cual estipula en su artículo 1315 lo siguiente: "Caso fortuito o fuerza mayor es la causa no imputable, consistente en un evento extraordinario, imprevisible e irresistible, que impide la ejecución de la obligación o determina su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso".

A nivel de doctrina se establece la necesidad de cumplimiento de los 3 parámetros antes mencionados para considerar un acto como caso fortuito o fuerza mayor, figuras que se encuentran también mencionadas en el RLGA, específicamente en lo referido a la destrucción de mercancías.

2.2. Salida de mercancías

2.2.1. Autorización de embarque

Como parte del proceso de salida de mercancías se identifica los siguientes momentos:

- Transmisión de la información de determinados actos relacionados con la salida de mercancías
- Autorización del embarque
- Transmisión de la información que contiene el manifiesto de carga de salida y de los documentos vinculados

A nivel normativo, en el artículo 110 de la LGA se señala que "el exportador entrega las mercancías al depósito temporal, transportista internacional, administradores o concesionarios de los puertos o aeropuertos según corresponda, a fin de ser embarcadas con destino al exterior, asumiendo la responsabilidad hasta su entrega".

En caso se haya efectuado la entrega de las mercancías al depósito temporal, la responsabilidad de dicho sujeto cesa con la entrega de las mercancías al transportista internacional, administradores o concesionarios de los puertos o aeropuertos.

Asimismo, la responsabilidad de los administradores o concesionarios de los puertos o aeropuertos cesa con la entrega de las mercancías al transportista internacional para su embarque.

2.2.2. Manifiesto de carga de salida y documentos vinculados

El manifiesto de carga de salida contiene información transmitida por el transportista o su representante en el país, que comprende los datos generales del medio de transporte, así como la información de la mercancía amparada en los documentos de transporte.

Debe mencionarse, asimismo, que en el manifiesto de carga consolidada se consigna la información que ha sido transmitida por el agente de carga internacional (encargado de consolidar la carga).

Por su parte, el artículo 165 del RLGA especifica la información que debe ser transmitida por el transportista, tanto relacionada con el manifiesto como a los documentos vinculados. Con respecto al primero se incluyen los datos del medio de transporte, documentos de transporte y especificaciones detalladas acerca de la presencia de valija diplomática o mercancías peligrosas.

En lo referente a documentos vinculados se incluye una serie de listas, como la de pasajeros, tripulantes, provisiones, armas y narcóticos.

La numeración del manifiesto de carga es asignada por el sistema de manera correlativa, de acuerdo con la vía de transporte. En la vía marítima, el número del manifiesto de carga de salida se registra con el número del manifiesto de carga de ingreso del medio de transporte a su arribo al país.

En aquellos casos en que no exista manifiesto de carga de ingreso, el transportista transmite a la casilla electrónica corporativa aduanera (CECA), a través de su casilla electrónica del usuario (CEU), el formato de Manifiesto de carga, que obra en el Anexo II del Procedimiento DESPA.PG.9, con el fin de que la autoridad aduanera efectúe la numeración del manifiesto de carga de salida.

Plazos para la transmisión del manifiesto

Los artículos 166 y 167 del RLGA especifican los plazos para la transmisión de información tanto por el transportista como por el agente de carga internacional.

Con respecto al transportista o su representante en el país se transmiten:

- a) Los datos generales del medio de transporte hasta antes de la autorización de carga.
- b) Los documentos de transporte y los documentos vinculados:
 - En vía terrestre: Información de documentos de transporte y documentos vinculados hasta el momento de la salida del medio de transporte.
 - En las demás vías: Hasta dos días calendario contados a partir del día siguiente del término del embarque. La excepción la constituye la vía aérea, dado que aquí se transmite la lista de pasajeros y sus equipajes, y la lista de tripulantes y sus efectos

personales hasta sesenta minutos antes de la fecha y hora estimada de salida del medio de transporte.

Por su parte, con respecto al agente de carga internacional, este transmite la información del manifiesto de carga consolidado hasta tres días calendario contados a partir del día siguiente del término del embarque.

2.2.3. Transmisión de información de actos relacionados con salida de mercancías y medios de transporte

Los actos relacionados con la salida de mercancías y los medios de transporte (ARS) se encuentran a cargo de:

- Administradores o concesionarios de los puertos o aeropuertos
- Transportista o su representante en el país
- Agente de carga internacional
- Depósito temporal
- Dueño, consignatario o consignante

Las reglas para cada uno de estos actores son las siguientes:

Administradores o concesionarios de los puertos:

- Transmite el ingreso del vehículo con la carga a la Administración Aduanera cuando la carga ingresa a su recinto, proveniente de un depósito temporal extraportuario, del local designado por el exportador o del lugar designado por la autoridad aduanera
- Carga a embarcarse, antes de su embarque (CAE)
- Carga embarcada, antes del zarpe de la nave (CE)
- Término de embarque
- Salida del vehículo con la carga no embarcada (CNE)

Administradores o concesionarios de aeropuertos:

- Ingreso de vehículo con carga
- Término de embarque

Los transportistas o sus representantes en el país, y el agente de carga internacional:

- En la vía marítima, la última reserva con la que se cuente, hasta veinticuatro horas antes del arribo de la nave

- En la vía aérea, la última reserva con la que se cuente, hasta dos horas antes de la salida de la aeronave

Los depósitos temporales:

- Recepción de la mercancía (RM), que, entre otra información, incluye el ingreso del vehículo con la carga a su local, antes de transmitir la relación de la carga a embarcar (RCE).
- Relación de la carga a embarcar (RCE).

Los dueños, consignatarios o consignantes:

Cuando las mercancías no ingresan a un depósito temporal, el dueño, consignatario o consignante, según corresponda, transmite la relación de la carga a embarcar (RCE), que, entre otra información, incluye la salida del vehículo con la carga para su embarque, antes de la salida de las mercancías del lugar donde son puestas a disposición de la autoridad aduanera.

2.2.4. Rectificación de información e incorporación de documentos

Con respecto a este apartado, se encuentra detalles en el RLGA, específicamente en su artículo 168, en el que se indica que SUNAT tiene la potestad para rectificar de oficio la información tanto del manifiesto de carga como de sus documentos vinculados; asimismo, del manifiesto de carga consolidado, e incorporar documentos de transporte o documentos asociados.

Por su parte, el transportista o su representante en el país o el agente de carga internacional pueden solicitar:

- Rectificación de manifiesto de carga, sus documentos vinculados o del manifiesto de carga consolidado, según corresponda, hasta treinta días calendario contados a partir del día siguiente del término del embarque.
- Incorporación de documentos de transporte al manifiesto de carga o al manifiesto de carga consolidado, hasta treinta días calendario contados a partir del día siguiente del término del embarque.

CAPÍTULO III. REGÍMENES TRIBUTARIOS ADUANEROS

3.1 REGÍMENES DE IMPORTACIÓN

3.1.1. Importación para el consumo

El artículo 49 de la LGA define al régimen de importación para el consumo como:

Régimen aduanero que permite el ingreso de mercancías al territorio aduanero para su consumo, luego del pago o garantía según corresponda, de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables, así como el pago de los recargos y multas que hubiere, y del cumplimiento de las formalidades y otras obligaciones aduaneras. Las mercancías extranjeras se considerarán nacionalizadas cuando haya sido concedido el levante.

Asimismo, el artículo 50 de la LGA indica que en el caso de importación para el consumo de mercancías a zonas de tratamiento aduanero especial (ZTE):

Las mercancías extranjeras importadas para el consumo en zonas de tratamiento aduanero especial se considerarán nacionalizadas solo respecto a dichos territorios. Para que dichas mercancías se consideren nacionalizadas en el territorio aduanero deberán someterse a la legislación vigente en el país, sirviéndoles como pago a cuenta los tributos que hayan gravado su importación para el consumo.

Mercancía vigente: según el artículo 65 del RLGA se considera mercancía vigente a:

Las mercancías declaradas cuya deuda tributaria aduanera y recargos hubieran sido cancelados y no fueren encontradas en el reconocimiento físico o examinadas físicamente en zona primaria, pueden ser consideradas como vigentes a solicitud del importador.

El despacho posterior de las mercancías vigentes se realizará sin el pago de la deuda tributaria aduanera y recargos de corresponder excepto el correspondiente a los gastos de transporte adicionales, estando sujeto a reconocimiento físico obligatorio. Este tratamiento solo se otorgará a mercancías transportadas en contenedores precintados en origen o carga suelta reconocida físicamente en zona primaria.

Requisitos del importador: El numeral VI.A.2. del Procedimiento importación para el consumo (DESPA-PG.01. v8 - 2020) establece que:

El dueño o consignatario debe contar con su número de RUC activo y no tener la condición de no habido para destinar las mercancías al régimen de importación para el consumo.

El sujeto no obligado para inscribirse en el RUC, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 3 de la Resolución de Superintendencia N° 210-2004/SUNAT, puede solicitar la destinación aduanera al régimen de importación para el consumo utilizando su documento nacional de identidad (DNI), en el caso de peruanos, o carné de extranjería, pasaporte, carné de permiso temporal de permanencia o salvoconducto tratándose de extranjeros. A estos efectos, se considera como sujeto no obligado a inscribirse en el RUC a:

a) La persona natural que realiza en forma ocasional importaciones de mercancías, cuyo valor FOB por operación no excede de mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 1 000,00) y siempre que registre hasta tres importaciones anuales como máximo.

b) La persona natural que, por única vez, en un año calendario, importe mercancías cuyo valor FOB exceda los mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 1 000,00) y siempre que no supere los tres mil dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 3 000,00).

c) El miembro acreditado del servicio diplomático nacional o extranjero, así como el funcionario de un organismo internacional que, en ejercicio de sus derechos establecidos en las disposiciones legales, destine su vehículo y menaje de casa.

Documentación básica requerida para la importación para el consumo: según se ha establecido en el artículo 60 del RLGA y el procedimiento general (DESPA-PG.01.v8 - 2020), los documentos exigidos son:

- Declaración aduanera de mercancía.
- Documento de transporte (carta porte, conocimiento de embarque o guía aérea). En la vía terrestre, cuando la mercancía es transportada directamente por sus propietarios, el documento de transporte puede ser reemplazado por una declaración jurada. Este documento acredita el contrato de transporte y la propiedad de la mercancía, siendo un título valor es posible de ser transferido vía endoso.
- Factura comercial, documento equivalente o contrato, según corresponda; o declaración jurada en los casos que determine la Administración Aduanera. Esta debe contener los términos de la compraventa internacional, conocidos como Incoterms.
- Documento de seguro de transporte de las mercancías, contrato que ampara los riesgos de pérdida o daño de la mercancía, durante el transporte.

- Cuando se trata de mercancía restringida, la autorización o el documento de control del sector competente en la regulación de la mercancía restringida, cuando no son gestionados a través de la ventanilla única de comercio exterior (VUCE) 11 o una declaración jurada suscrita por el importador cuando la norma específica lo señale.
- Certificado de origen, de corresponder. En caso se requiere acredita el origen de la mercancía para efectos de acogerse a algún beneficio en el marco de algún acuerdo comercial suscrito por el Perú.

Modalidades y plazos para destinar las mercancías: según el numeral VI.D.1 del procedimiento (DESPA-PG.01.v8 - 2020), la declaración se tramita bajo las siguientes modalidades de despacho y plazos:

- **Anticipado:** antes de la llegada del medio de transporte.
- **Diferido:** después de la llegada del medio de transporte.
- **Urgente:** antes de la llegada del medio de transporte y hasta siete días calendario posteriores a la fecha del término de la descarga.

Vencido el plazo de quince días calendario siguientes al término de la descarga o de la prórroga solicitada conforme al literal b del artículo 132 de la Ley, las mercancías caen en abandono legal.

Mandato: según el numeral VI.B.1 del procedimiento (DESPA-PG.01.v8) (2020), el dueño o consignatario otorga el mandato:

- Si cuenta con número de RUC, mediante medios electrónicos de acuerdo con lo establecido en el procedimiento específico "Mandato electrónico" DESPA-PE.00.18.
- Si no está obligado a inscribirse en el RUC, mediante poder especial otorgado en instrumento privado ante notario público o mediante endoso del documento de transporte.

El mandato se otorga antes de la numeración de la declaración aduanera de mercancías (en adelante, declaración). Es necesario indicar que con el mandato efectuado por el importador el agente de aduanas queda facultado a realizar actos y trámites del despacho del régimen de importación para el consumo (numerar, rectificar, regularizar, legajar la declaración, entre otros).

Canales de control: el numeral VI.I.1 del procedimiento (DESPA-PG.01.v8 -2020) con respecto a la asignación de canales de control en el régimen de importación para el consumo indica que el sistema informático asigna el canal de control, en aplicación de técnicas de gestión de riesgo. El canal de control puede ser:

- **Verde:** en cuyo caso no se requiere la revisión documentaria de la declaración ni el reconocimiento físico de la mercancía.

- **Naranja:** en cuyo caso la declaración es sometida a revisión documentaria.
- **Rojo:** en cuyo caso la mercancía se encuentra sujeta a reconocimiento físico.

El despachador de aduana puede solicitar el reconocimiento físico de las mercancías amparadas en declaraciones seleccionadas a canal verde y naranja antes de su retiro de la zona primaria.

3.1.2. Reimportación en el mismo estado

Si se revisa el artículo 51 de la LGA se observa que se define al régimen de reimportación en el mismo estado como:

Régimen aduanero que permite el ingreso al territorio aduanero de mercancías exportadas con carácter definitivo sin el pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, con la condición de que no hayan sido sometidas a ninguna transformación, elaboración o reparación en el extranjero, perdiéndose los beneficios que se hubieren otorgado a la exportación.

Asimismo, el artículo 52 de la LGA, con referencia al plazo, indica que “el plazo máximo para acogerse a lo dispuesto en el artículo anterior será de doce (12) meses contados a partir de la fecha del término del embarque de la mercancía exportada”.

Según lo normado en el artículo 67 del RLGA, “las mercancías objeto del régimen de reimportación en el mismo estado deberán ser sometidas a reconocimiento físico obligatorio, a fin de comprobar que la mercancía a reimportarse es la misma que fue embarcada en la exportación”.

Devolución de beneficios: sobre la devolución de beneficios, el artículo 68 del RLGA señala lo siguiente:

En caso de haber gozado de un beneficio vinculado a la exportación definitiva, el beneficiario deberá devolver los beneficios obtenidos, caso contrario deberá presentar una garantía por un valor equivalente al monto restituido, por un plazo máximo de treinta (30) días calendario, transcurrido el mismo se procederá a su ejecución.

3.1.3. Admisión temporal para reexportación en el mismo estado

Según el artículo 53 de la LGA, la admisión temporal para reexportación en el mismo estado es el

régimen aduanero que permite el ingreso al territorio aduanero de ciertas mercancías, con suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder,

siempre que sean identificables y estén destinadas a cumplir un fin determinado en un lugar específico para ser reexportadas en un plazo determinado sin experimentar modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada por el uso que se haya hecho de las mismas.

Las mercancías que podrán acogerse al presente régimen serán determinadas de acuerdo al listado aprobado por Resolución Ministerial de Economía y Finanzas.

En el caso de contratos o convenios con el Estado, el artículo 54 de la LGA establece que

la admisión temporal para reexportación en el mismo estado, realizada al amparo de contratos con el Estado o normas especiales, así como convenios suscritos con el Estado sobre el ingreso de mercancías para investigación científica destinadas a entidades del Estado, universidades e instituciones de educación superior, debidamente reconocidas por la autoridad competente, se regulará por dichos contratos o convenios y en lo que no se oponga a ellos, por lo dispuesto en el presente Decreto Legislativo y su Reglamento.

Accesorios, partes y repuestos: En estos casos el artículo 55 de la LGA considera que: “Los accesorios, partes y repuestos que no se importen juntamente con los bienes de capital admitidos temporalmente podrán ser sometidos al presente régimen, siempre y cuando se importen dentro del plazo autorizado”.

Plazo: el artículo 56 de la LGA establece que

la admisión temporal para reexportación en el mismo estado es automáticamente autorizada con la presentación de la declaración y de la garantía a satisfacción de la SUNAT con una vigencia igual al plazo solicitado y por un plazo máximo de dieciocho (18) meses computado a partir de la fecha del levante. Si el plazo fuese menor, las prórrogas serán aprobadas automáticamente con la sola renovación de la garantía antes del vencimiento del plazo otorgado y sin exceder el plazo máximo.

Para el material de embalaje de productos de exportación, se podrá solicitar un plazo adicional de hasta seis (6) meses.

En los casos establecidos en el Artículo 54 el plazo del régimen se sujetará a lo establecido en los contratos, normas especiales o convenios suscritos con el Estado a que se refieren dicho artículo.

Garantía: el artículo 57 de la LGA dispone que

para autorizar el presente régimen se deberá constituir garantía a satisfacción de la SUNAT por una suma equivalente a los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, más un interés compensatorio sobre dicha suma, igual al promedio diario de la TAMEX por día proyectado desde la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de vencimiento del plazo del régimen, a fin de responder por la deuda existente al momento de la nacionalización.

Conclusión del régimen: el artículo 59 de la LGA regula las formas por las cuales se concluye el régimen, siendo estas:

- La reexportación de la mercancía, en uno o varios envíos y dentro del plazo autorizado;
- El pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables y recargos de corresponder, más el interés compensatorio igual al promedio diario de la TAMEX por día, computado a partir de la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de pago, conforme a lo establecido por la Administración Aduanera, en cuyo caso se dará por nacionalizada la mercancía;
- La destrucción total o parcial de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditada, o a solicitud del beneficiario la cual debe ser previamente aceptada por la autoridad aduanera conforme a lo establecido en el Reglamento;

Asimismo, el artículo 59 de la LGA considera lo siguiente:

Si al vencimiento del plazo autorizado no se hubiera concluido con el régimen de acuerdo a lo señalado en el párrafo precedente, la SUNAT automáticamente dará por nacionalizada la mercancía, por concluido el régimen, y ejecutará la garantía. Tratándose de mercancía restringida que no cuenten con la autorización de ingreso permanente al país, la Administración Aduanera informará al sector competente para que proceda a su comiso de acuerdo a la normatividad respectiva.

3.2. REGÍMENES DE EXPORTACIÓN

3.2.1. Exportación definitiva

El artículo 60 de la LGA define este régimen como el "régimen aduanero que permite la salida del territorio aduanero de las mercancías nacionales o nacionalizadas para su uso o consumo definitivo en el exterior. La exportación definitiva no está afectada a ningún tributo".

Plazos: Con respecto a los plazos, es necesario tener en cuenta lo estipulado en el artículo 61 de la LGA donde se establece lo siguiente:

Las mercancías deben ser embarcadas dentro del plazo de treinta (30) días calendario contados a partir del día siguiente de la numeración de la declaración.

La regularización del régimen se realiza dentro del plazo de treinta (30) días calendario contados a partir del día siguiente de la fecha del término del embarque, de acuerdo a lo establecido en el Reglamento.

El Reglamento puede establecer plazos mayores para la regularización del régimen en los supuestos especiales que se determinen en este.

Mercancías prohibidas o restringidas: según el artículo 62 de la LGA:

La exportación definitiva no procederá para las mercancías que sean patrimonio cultural y/o histórico de la nación, mercancías de exportación prohibida y para las mercancías restringidas que no cuenten con la autorización del sector competente a la fecha de su embarque.

Valor y moneda para declarar: este tema está regulado en el artículo 81 del RLGA. En la norma se considera que

el valor a declarar es el valor FOB de la mercancía exportada en dólares de los Estados Unidos de América. Los valores expresados en otras monedas se convertirán a dólares de los Estados Unidos de América, utilizando el factor de conversión monetaria publicado por la SUNAT vigente a la fecha de la numeración de la declaración, sobre la base de la información proporcionada por la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradora Privadas de Fondos de Pensiones.

En caso de diferencias entre los valores por conceptos distintos al valor FOB de la mercancía consignados en la factura o boleta de venta respecto al documento de transporte, póliza de seguro u otros documentos utilizados en los regímenes de exportación, prevalecerán los valores señalados en éstos últimos.

Exportación con embarques parciales: el régimen de exportación definitiva permite los embarques parciales de las mercancías que se acogen a este régimen. Así, el artículo 82 del RLGA dispone lo siguiente:

Una declaración podrá amparar embarques parciales siempre que éstos se efectúen de un exportador a un único consignatario. Los embarques parciales se efectuarán dentro del plazo máximo de treinta (30) días calendario contados a partir del día siguiente de la numeración de la declaración.

Plazo para el embarque y embarques parciales: sobre el plazo para llevar a cabo el embarque y realizar los embarques parciales, el artículo 82 del RLGA considera lo siguiente:

El plazo para el embarque de las mercancías previsto en el artículo 61 de la Ley puede ser ampliado por quince días calendario, previo cumplimiento de las condiciones que establezca la Administración Aduanera.

Una declaración puede amparar embarques parciales siempre que se efectúe de un exportador a un único consignatario. Los embarques parciales se efectúan dentro del plazo máximo de treinta días calendario contados a partir del día siguiente de la numeración de la declaración.

Regularización del régimen: sobre el proceso de regularización del régimen de exportación definitiva es necesario tener en cuenta lo regulado en el artículo 83 del RLGA:

La regularización del régimen la realiza el declarante con la transmisión electrónica de la información complementaria de la declaración y de los documentos digitalizados que sustentaron la exportación, y en aquellos casos que la Administración Aduanera lo determine, con la presentación física de la declaración

y de los documentos que sustentaron la exportación, a satisfacción de la autoridad aduanera”.

En caso de las exportaciones con embarques parciales el plazo para la regularización del régimen se computará a partir del día siguiente de la fecha del término del último embarque parcial.

En ese mismo sentido, el referido artículo 83 del RLGA sobre el proceso de regularización considera que

la Administración Aduanera, previa confirmación electrónica de la información de la declaración, procede a regularizar el régimen de acuerdo con las condiciones que establezca.

En caso de las exportaciones con embarques parciales el plazo para la regularización del régimen se computa a partir del día siguiente de la fecha del término del último embarque parcial.

El plazo de la regularización se puede extender hasta siete meses para las mercancías que no cuenten con un valor de transacción definitivo al vencimiento de dicho plazo, de acuerdo con lo que establezca la Administración Aduanera.

La Administración Aduanera en base a gestión de riesgo puede disponer una acción de control extraordinario por un plazo de hasta tres meses desde la confirmación electrónica de la información de la declaración, para verificar la veracidad del valor declarado. De verificarse información falsa respecto del valor o la utilización de información no fehaciente para sustentar el valor de la declaración, no procede la regularización de la declaración.

Beneficios a la exportación: en caso las mercancías exportadas deseen acogerse a los beneficios tributarios para las exportaciones se debe tener en cuenta lo indicado en el artículo 84 del RLGA que dispone: “Para acogerse a los beneficios tributarios o aduaneros aplicables a la exportación, la declaración de exportación definitiva debe estar regularizada”.

Aduanas autorizadas: el artículo 85 del RLGA, trata el tema de las aduanas autorizadas, el artículo considera que “solo por las Aduanas expresamente autorizadas podrá exportarse mercancías que requieren ser verificadas por otras autoridades en cumplimiento de normas específicas. Corresponde a dichas autoridades aplicar medidas especiales de control”.

3.2. 2. Exportación temporal para reimportación en el mismo estado

El artículo 64 de la LGA lo define como el

régimen aduanero que permite la salida temporal del territorio aduanero de mercancías nacionales o nacionalizadas con la finalidad de reimportarlas en un plazo determinado, sin haber experimentado modificación alguna, con excepción del deterioro normal por su uso.

No podrá incluirse en este régimen las mercancías cuya salida del país estuviera restringida o prohibida, salvo que estén destinadas a exposiciones o certámenes de carácter artístico, cultural, deportivo o similar y que cuente con la autorización del sector competente.

Plazo: el artículo 65 de la LGA (2008) establece que

el plazo de la exportación temporal para reimportación en el mismo estado será automáticamente autorizado por doce (12) meses, computado a partir de la fecha del término del embarque de la mercancía, dentro del cual deberá efectuarse la reimportación.

El plazo señalado en el párrafo anterior podrá ser ampliado por la Administración Aduanera, a solicitud del interesado, en casos debidamente justificados.

Es necesario indicar que el artículo 66 de la LGA dispone que “las mercancías exportadas bajo este régimen aduanero al ser reimportadas no estarán sujetas al pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder”.

Conclusión del régimen: las formas de conclusión están establecidas en el artículo 67 de la LGA, siendo las siguientes:

- Reimportación de las mercancías en el plazo otorgado.
- Exportación definitiva de las mercancías en el plazo otorgado.

Si no se concluye el régimen dentro del plazo, la SUNAT de forma automática dará como exportada definitivamente las mercancías.

3.3. REGÍMENES DE PERFECCIONAMIENTO

3.3.1. Admisión temporal para perfeccionamiento activo

El artículo 68 de la LGA define este régimen como

régimen aduanero que permite el ingreso al territorio aduanero de ciertas mercancías extranjeras con la suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, con el fin de ser exportadas dentro de un plazo determinado, luego de haber sido sometidas a una operación de perfeccionamiento, bajo la forma de productos compensadores. Las operaciones de perfeccionamiento activo son aquellas en las que se produce:

- a) La transformación de las mercancías;
- b) La elaboración de las mercancías, incluidos su montaje, ensamble y adaptación a otras mercancías; y,
- c) La reparación de mercancías, incluidas su restauración o acondicionamiento.

Están comprendidos en este régimen, las empresas productoras de bienes intermedios sometidos a procesos de transformación que abastezcan localmente a empresas exportadoras productoras, así como los procesos de maquila de acuerdo a lo establecido en el Reglamento.

Mercancías objeto del régimen: el artículo 69 de la LGA considera lo siguiente:

Podrán ser objeto de este régimen las materias primas, insumos, productos intermedios, partes y piezas materialmente incorporados en el producto exportado (compensador), incluyéndose aquellas mercancías que son absorbidas por el producto a exportar en el proceso de producción; así como las mercancías que se someten al proceso de reparación, restauración o acondicionamiento. Asimismo, podrán ser objeto de este régimen mercancías tales como catalizadores, aceleradores o ralentizadores que se utilizan en el proceso de producción y que se consumen al ser utilizados para obtener el producto exportado (compensador).

No podrán ser objeto de este régimen las mercancías que intervengan en el proceso productivo de manera auxiliar, tales como lubricantes, combustibles o cualquier otra fuente energética, cuando su función sea la de generar calor o energía, así como los repuestos y útiles de recambio, cuando no están materialmente incorporados en el producto final y no son utilizados directamente en el producto a exportar; salvo que estas mercancías sean en sí mismas parte principal de un proceso productivo.

Plazo: el tema del plazo de la admisión temporal está regulado en el artículo 70 de la LGA, que señala:

La admisión temporal para perfeccionamiento activo es automáticamente autorizada con la presentación de la declaración y de la garantía con una vigencia igual al plazo solicitado y por un plazo máximo de veinticuatro (24) meses computados a partir de la fecha del levante. Si el plazo fuese menor, las prórrogas serán aprobadas automáticamente, con la sola renovación de la garantía antes del vencimiento del plazo otorgado y sin exceder el plazo máximo.

Garantía: este tema está desarrollado en el artículo 71 de la LGA, el cual señala:

Para autorizar el presente régimen se deberá constituir garantía a satisfacción de la SUNAT por una suma equivalente a los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, más un interés compensatorio sobre dicha suma, igual al promedio diario de la TAMEX por día proyectado desde la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de vencimiento del plazo del régimen, a fin de responder por la deuda existente al momento de la nacionalización.

Conclusión del régimen: el tema se desarrolla en el artículo 73 de la LGA, en el que se dispone que el régimen concluye con

- a) La exportación de los productos compensadores o con su ingreso a una zona franca, depósito franco o a los CETICOS, efectuada por el beneficiario directamente o a través de terceros y dentro del plazo autorizado;
- b) La reexportación de las mercancías admitidas temporalmente o contenidas en excedentes con valor comercial;

c) El pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables y recargos de corresponder, más el interés compensatorio igual al promedio diario de la TAMEX por día, computado a partir de la fecha de numeración de la declaración hasta la fecha de pago, conforme a lo establecido por la Administración Aduanera; en cuyo caso se dará por nacionalizada la mercancía tales como las contenidas en productos compensadores y/o en excedentes con valor comercial. La Administración Aduanera establecerá la formalidad y el procedimiento para la conclusión del régimen.

El interés compensatorio no será aplicable en la nacionalización de mercancías contenidas en excedentes con valor comercial.

En el caso de los productos compensadores y de los excedentes con valor comercial, el monto de los tributos aplicables estará limitado al de las mercancías admitidas temporalmente;

d) La destrucción total o parcial de la mercancía por caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditada, o a solicitud del beneficiario la cual debe ser previamente aceptada por la autoridad aduanera conforme a lo establecido en el Reglamento.

En caso no se concluya el régimen dentro del plazo autorizado, la Administración Aduanera de forma automática dará por nacionalizada la mercancía y por ende concluirá el régimen y ejecutará la garantía.

Transferencia: Esta posibilidad está contemplada en el artículo 75 de la LGA, en el cual se establece que

las mercancías admitidas temporalmente para perfeccionamiento activo y los bienes intermedios elaborados con mercancías admitidas temporalmente podrán ser objeto por una sola vez de transferencia automática a favor de terceros bajo cualquier título, de acuerdo con lo establecido en el Reglamento.

3.3.2. Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo

El artículo 76 de la LGA define a la exportación temporal para perfeccionamiento pasivo como aquel "régimen aduanero mediante el cual se permite la salida temporal del territorio aduanero de mercancías nacionales o nacionalizadas para su transformación, elaboración o reparación y luego reimportarlas como productos compensadores en un plazo determinado".

El mismo artículo 76 de la LGA señala adicionalmente que

las operaciones de perfeccionamiento pasivo son aquellas en las que se produce:

- a) La transformación de las mercancías;
- b) La elaboración de las mercancías, incluidos su montaje, ensamble o adaptación a otras mercancías; y,
- c) La reparación de mercancías, incluidas su restauración o acondicionamiento.

Plazo: el artículo 77 de la LGA dispone sobre el tema que “la reimportación de los productos compensadores deberá realizarse dentro de un plazo máximo de doce (12) meses contados a partir de la fecha del término del embarque de las mercancías exportadas temporalmente para perfeccionamiento pasivo”.

También se puede apreciar en el texto normativo que en casos debidamente justificados por el usuario este plazo puede ser ampliado por la SUNAT.

Cambio o reparación de mercancía deficiente o no solicitada: en el caso de una mercancía previamente nacionalizada que no corresponda a lo solicitado o resulte deficiente, el artículo 78 de la LGA prevé:

Se considerará como una exportación temporal para perfeccionamiento pasivo el cambio o reparación de la mercancía que, habiendo sido declarada y nacionalizada, resulte deficiente o no corresponda a la solicitada por el importador, siempre y cuando dicha exportación se efectúe dentro de los doce (12) meses contados a partir de la numeración de la declaración de importación para el consumo y previa presentación de la documentación sustentatoria.

Asimismo, el artículo antes referido establece que

tratándose de mercancía nacionalizada que ha sido objeto de reconocimiento físico, cuya garantía comercial no exija su devolución, el dueño o consignatario podrá solicitar su destrucción bajo su costo y riesgo a fin de que sea sustituida por otra idéntica o similar, según las disposiciones que establezca la Administración Aduanera.

Conclusión: la conclusión del régimen se da con la reimportación de la mercancía dentro del plazo otorgado. Asimismo, dentro del plazo el usuario puede pedir la exportación definitiva de las mercancías, con lo cual el régimen se daría por concluido.

Determinación de la base imponible: el artículo 80 de la LGA indica que

cuando las mercancías exportadas temporalmente se reimporten, después de ser reparadas, cambiadas o perfeccionadas en el exterior, la determinación de la base imponible para el cobro de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, se calculará sobre el monto del valor agregado o sobre la diferencia por el mayor valor producto del cambio, más los gastos de transporte y seguro ocasionados por la salida y retorno de la mercancía, de corresponder.

Reparación o cambio de la mercancía efectuada de forma gratuita: el artículo 81 de la LGA considera que

cuando la operación de perfeccionamiento pasivo tenga por objeto la reparación o el cambio de la mercancía por otra equivalente, efectuada de forma gratuita y por motivos de obligación contractual o legal de garantía, acreditada ante las autoridades aduaneras, en la reimportación la determinación de la base imponible para el cobro de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la

importación para el consumo y recargos de corresponder, se calculará únicamente sobre el monto de los gastos de transporte y seguro ocasionados por la salida y retorno de la mercancía, salvo que la mercancía objeto del cambio sea de mayor valor en cuyo caso esta diferencia en el valor formará parte de la base imponible, siempre y cuando la exportación temporal se efectúe dentro de los doce (12) meses contados a partir de la numeración de la declaración de importación para el consumo. No procede la devolución de tributos en caso de que el cambio se realice por mercancía de menor valor.

3.3.3. Drawback

El artículo 82 de la LGA señala que el drawback es el

régimen aduanero que permite, como consecuencia de la exportación de mercancías, obtener la restitución total o parcial de los derechos arancelarios, que hayan gravado la importación para el consumo de las mercancías contenidas en los bienes exportados o consumidos durante su producción.

3.4. Reposición de mercancías con franquicia arancelaria

El artículo 84 de la LGA establece que la reposición de mercancías con franquicia arancelaria es el

régimen aduanero que permite la importación para el consumo de mercancías equivalentes, a las que, habiendo sido nacionalizadas, han sido utilizadas para obtener las mercancías exportadas previamente con carácter definitivo, sin el pago de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables a la importación para el consumo.

En ese sentido, se considera como beneficiarios de este régimen a los productores que sean importadores y exportadores y, que hayan importado bienes sujetos a reposición de mercancía en franquicia.

Mercancías objeto del régimen: según dispone el artículo 85 de la LGA, "podrán ser objeto de este régimen toda mercancía que es sometida a un proceso de transformación o elaboración, que se hubiere incorporado en un producto de exportación o consumido al participar directamente durante su proceso productivo".

Es importante tener en cuenta que este mismo artículo dispone que

no podrán ser objeto de este régimen las mercancías que intervengan en el proceso productivo de manera auxiliar, tales como lubricantes, combustibles o cualquier otra fuente energética, cuando su función sea la de generar calor o energía; los repuestos y útiles de recambio, cuando no están materialmente incorporados en el producto final y no son utilizados directamente en el producto a exportar; salvo que estas mercancías sean en sí mismas parte principal de un proceso productivo.

Plazos: este tema está regulado en el artículo 86 de la LGA:

Para acogerse a este régimen, la declaración de exportación debe presentarse en el plazo de un (1) año, contado a partir de la fecha de levante de la declaración de importación para el consumo que sustente el ingreso de la mercancía a reponer.

Es importante señalar que la importación para el consumo de las mercancías en franquicia deberá efectuarse en el plazo de un año desde la fecha de emisión del certificado de reposición. Es posible realizar despachos parciales, pero teniendo en cuenta que estos deben ser realizados dentro del plazo mencionado anteriormente.

Libre disponibilidad de las mercancías: sobre la libre disponibilidad de las mercancías importadas bajo este régimen, el artículo 87 de la LGA (2008) considera que "son de libre disponibilidad. Sin embargo, en el caso que estas se exporten, podrán ser objeto de nuevo beneficio".

3.4. REGIMEN DE DEPÓSITO ADUANERO

3.4.1. Depósito aduanero

De acuerdo con el artículo 88 de la LGA, el régimen de depósito aduanero es el

régimen aduanero que permite que las mercancías que llegan al territorio aduanero pueden ser almacenadas en un depósito aduanero para esta finalidad, por un periodo determinado y bajo el control de la aduana, sin el pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo, siempre que no hayan sido solicitadas a ningún régimen aduanero ni se encuentren en situación de abandono.

Plazo: el artículo 89 de la LGA desarrolla el plazo del régimen de depósito aduanero. La norma dispone que

Puede ser autorizado por un plazo máximo de doce (12) meses computados a partir de la fecha de numeración de la declaración. Si el plazo solicitado fuese menor, las prórrogas serán aprobadas automáticamente con la sola presentación de la solicitud, sin exceder en conjunto el plazo máximo antes señalado.

Destinación: con respecto a la destinación que puede darse a las mercancías acogidas a este régimen, el artículo 90 de la LGA señala que “la mercancía depositada podrá ser destinada total o parcialmente a los regímenes de importación para el consumo, reembarque, admisión temporal para reexportación en el mismo estado o admisión temporal para perfeccionamiento activo”.

Certificado de depósito: este tema está desarrollado en el artículo 91 de la LGA, que establece lo siguiente: “Los depositarios acreditarán el almacenamiento mediante la expedición de certificados de depósito, los que podrán ser desdoblados y endosados por sus poseedores antes del vencimiento del plazo autorizado”.

3.5. REGÍMENES DE TRÁNSITO

3.5.1. Tránsito aduanero

El régimen de tránsito aduanero se define según el artículo 92 de la LGA como el

régimen aduanero que permite que las mercancías provenientes del exterior que no hayan sido destinadas sean transportadas bajo control aduanero, de una aduana a otra, dentro del territorio aduanero, o con destino al exterior, con suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo y recargos de corresponder, previa presentación de garantía y el cumplimiento de los demás requisitos y condiciones de acuerdo a lo que establezca el Reglamento.

Asimismo, el referido artículo 92 de la LGA dice que

el tránsito aduanero interno se efectúa por vía marítima, aérea o terrestre de acuerdo a lo establecido en el Reglamento de la LGA en los siguientes casos:

- a. Contenedores debidamente precintados;
- b. Cuando se trate de mercancías cuyas dimensiones no quepan en un contenedor cerrado;
- c. Cuando la mercancía sea debidamente individualizada e identificable.

Mercancía manifestada en tránsito: para que una mercancía sea considerada en tránsito debe cumplir lo dispuesto en el artículo 93 de la LGA, que al respecto indica que “toda mercancía para ser considerada en tránsito deberá estar obligatoriamente declarada como tal en el manifiesto de carga”.

Tránsito aduanero internacional: sobre el tránsito aduanero internacional, el artículo 94 de la LGA desarrolla lo siguiente: “Se efectúa en medios de transporte acreditados para operar internacionalmente y se rige por los tratados o convenios suscritos por el Perú y en cuanto no se opongan a ellos, por lo dispuesto en la LGA y su Reglamento”.

3.5.2. Transbordo

Según el artículo 95 de la LGA, se define al transbordo como el

régimen aduanero que permite la transferencia de mercancías, las que son descargadas del medio de transporte utilizado para el arribo al territorio aduanero y cargadas en el medio de transporte utilizado para la salida del territorio aduanero, bajo control aduanero y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en el Reglamento de la LGA.

3.5.3. Reembarque

La LGA, en su artículo 96, define a este régimen como “régimen aduanero que permite que las mercancías que se encuentran en un punto de llegada en espera de la asignación de un régimen aduanero puedan ser reembarcadas desde el territorio aduanero con destino al exterior”.

Es necesario indicar también que la SUNAT está facultada para disponer de oficio el reembarque de las mercancías de acuerdo con ciertos criterios establecidos en el Reglamento de la LGA.

Excepciones: el artículo 97 de la LGA establece algunas excepciones sobre el reembarque y señala que

por excepción será reembarcada, dentro del término que fije el Reglamento, la mercancía destinada a un régimen aduanero que, como consecuencia del reconocimiento físico, se constate lo siguiente:

a) Su importación se encuentre prohibida, salvo que por disposición legal se establezca otra medida;

b) Su importación se encuentre restringida y no tenga la autorización del sector competente, o no cumpla con los requisitos establecidos para su ingreso al país. En ningún caso, la autoridad aduanera podrá disponer el reembarque de la mercancía cuando el usuario obtenga la autorización y/o cumpla con los requisitos señalados en el párrafo anterior, incluso si se lleva a cabo durante el proceso de despacho, salvo los casos que establezca el Reglamento;

c) Se encuentra deteriorada;

d) No cumpla con el fin para el que fue importada.

Asimismo, el citado artículo dispone que bajo ningún motivo o circunstancia procede el reembarque de mercancías no declaradas, con excepción de lo indicado en el artículo 145 de la LGA.

CAPÍTULO IV. OTROS REGÍMENES ADUANEROS

4.1 Aspectos generales

Por otros regímenes aduaneros, denominados también "de excepción", se da a entender la existencia de regímenes que salen de la esfera de la clasificación principal y que abordan aspectos muy específicos de la operatividad del comercio exterior.

Para lograr su adecuada implementación, cada uno de estos regímenes cuenta con una legislación propia, consistente en procedimientos e informes, entre otros.

4.2 Regímenes considerados

Según el artículo 98 de la LGA, los regímenes aduaneros especiales, trámites aduaneros especiales o de excepción son los que a continuación se indican y se someten a las siguientes reglas:

- a) El **tráfico fronterizo** se limita exclusivamente a las zonas de intercambio de mercancías destinadas al uso y consumo doméstico entre poblaciones fronterizas, en el marco de los convenios internacionales y la legislación nacional vigentes;
- b) El **tráfico de envíos o paquetes postales** transportados por el servicio postal se rige por el Convenio Postal Universal y la legislación nacional vigente;
- c) El ingreso o salida de **envíos de entrega rápida** transportados por empresas del servicio de entrega rápida, también denominados "Courier", se rige por su Reglamento;
- d) El **ingreso, salida y permanencia de vehículos para turismo** se rige por las disposiciones del Convenio Internacional de Carné de Paso por Aduanas y lo que señale el Reglamento;
- e) El **almacén libre (Duty Free)** es el régimen especial que permite en los locales autorizados ubicados en los puertos o aeropuertos internacionales almacenar y vender mercancías nacionales o extranjeras, exentas del

pago de tributos que las gravan, a los pasajeros que entran o salen del país o se encuentren en tránsito;

- f) Las **mercancías destinadas para el uso y consumo de los pasajeros y miembros de la tripulación a bordo de los medios de transporte de tráfico internacional**, ya sean objeto de venta o no, y las mercancías necesarias para el funcionamiento, conservación y mantenimiento de Estos, serán considerados como rancho de nave o provisiones de a bordo y se admitirán exentas del pago de derechos arancelarios y demás impuestos que gravan la importación para el consumo;
- g) El **material especial para la carga, descarga, manipulación y protección de las mercancías en el Tráfico Internacional Acuático o Terrestre** que ingrese y esté destinado a reexportarse en el mismo transporte, así como los repuestos y accesorios necesarios para su reparación, podrán ingresar sin el pago de derechos arancelarios ni impuestos que gravan la importación para el consumo y sin la exigencia de presentación de garantía;
- h) El **material para uso aeronáutico** destinado para la reparación o mantenimiento, los equipos para la recepción de pasajeros, manipuleo de la carga y demás mercancías necesarios para la operatividad de las aeronaves nacionales o internacionales ingresa libre de derechos de aduana y demás tributos, siempre que se trate de materiales que no se internen al país y que permanezcan bajo control aduanero, dentro de los límites de las zonas que se señale en los aeropuertos internacionales o lugares habilitados, en espera de su utilización, tanto en las aeronaves como en los servicios técnicos en tierra;
- i) El ingreso y salida de **contenedores para el transporte internacional** de mercancías se rige por las disposiciones del Reglamento de la LGA;
- j) El ingreso, permanencia y salida de los **muestrarios** para exhibirse en exposiciones o ferias internacionales se rigen por las disposiciones de su propia Ley y Reglamento. Los lugares autorizados para funcionar como recintos de exposiciones o ferias internacionales se consideran zona primaria para efectos del control aduanero;
- k) El ingreso y salida del **equipaje y menaje de casa** se rigen por las disposiciones que se establezcan por Reglamento, en el cual se determinarán los casos en que corresponderá aplicar un tributo único de 14 % sobre el valor en aduana, porcentaje que podrá ser modificado por Decreto Supremo;

- l) La modalidad de **Transporte Multimodal Internacional**, así como el funcionamiento y control de los Terminales Interiores de Carga (TIC), se sujetan a lo establecido en las disposiciones específicas que regulan la materia y a lo que señale su Reglamento;
- m) Las **mercancías sin fines comerciales** destinadas a personas naturales y cuyo valor FOB no exceda de un mil y 00/00 dólares de los Estados Unidos de América (\$ 1000,00) se someten al Régimen Simplificado de Importación;
- n) El ingreso y salida del **material de guerra** se rige por sus propias normas.
- o) El ingreso de **mercancías destinadas al uso comercial para consumo en los distritos de frontera** que no cuenten con conexión por vía terrestre con la capital de su respectivo departamento ni que contengan a la capital departamental, realizado por parte de sus pobladores residentes, no se encuentra sujeto al pago de derechos arancelarios y demás tributos a la importación, de acuerdo al listado de circunscripciones, el monto, la frecuencia y otras condiciones o disposiciones que se señalen en el Reglamento del régimen aduanero especial.

CAPÍTULO V. NOMENCLATURA

5.1 Conocimiento de la mercancía

Desde que se constituyeron las fronteras, los intercambios comerciales han requerido tener pleno conocimiento de las mercancías que se están transando, esto para que el movimiento del bien entre las fronteras no sea en vano y corresponda al que efectivamente se necesita, en las dimensiones deseadas y con las características esperadas de calidad, cantidad y valor, entre otros.

Contar con la información detallada y precisa del producto que se oferta o se demanda es imprescindible además para conocer las exigencias que las mercancías pueden tener en las regulaciones de los estados, al ingreso o salida entre los países participantes del intercambio.

Incluso para el transporte, algunas mercancías por su condición de riesgosas, peligrosas, perecibles, entre otras, pueden requerir medidas y precauciones especiales, estos aspectos son regulados por organismos internacionales como: Asociación Internacional de Transporte Aéreo *Dangerous Goods Regulation - IAT DGR* (aéreo), *International Maritime Dangerous Goods Code - IMDG Code* (marítimo), *Accord Européen Relatif Au Transport International Marchandises Dangereuses Par Voies De Navigation Intérieures - ADN* (vías navegables), Reglamento Relativo al Transporte Internacional de Mercancías Peligrosas por Ferrocarril - RID (ferrocarril), etc.

La preocupación e interés de los estados desde el inicio de sus intercambios han generado listados de mercancías a efecto de discriminar el tratamiento correspondiente a los bienes en su territorio. Las regulaciones de los Estados son mandatos a los que deben someterse las mercancías a su entrada o salida, las de mayor impedimento son las consideradas como prohibidas, condición con la cual no pueden ingresar o salir de un territorio.

La relación de mercancías prohibidas no necesariamente son las mismas para todos los Estados. En uno de los Estados una operación de comercio transfronterizo puede tener la condición de prohibido, y en el otro, no. Esto hará inviable la operación y genera el empleo de recursos que no se utilizan productivamente. Es pérdida en tiempo y dinero recién conocer esa información cuando la carga llega al lugar de destino. Otra condición es la consideración de mercancía restringida: los requisitos son establecidos soberanamente por los Estados, y la mayor parte de las exigencias tienen

relación con el cumplimiento de medidas y controles que se generan desde el lugar de origen o procedencia de la mercancía y requieren acreditarse ante las entidades gubernamentales en destino. Si no se cuenta con ellas, la carga no podrá ingresar.

Además de estas condiciones generales hay condiciones específicas que verificar, como los derechos marcarios, propiedad intelectual o derechos de autor. Si se tranza una mercancía que tiene estas condiciones, sin la autorización de los titulares reconocidos, igualmente la carga no podrá ingresar al país de destino y corre el riesgo de ser destruida y con eso la pérdida de todo lo realizado. Es muy importante conocer las mercancías, las condiciones y los requisitos que se requieren en origen y destino para viabilizar el inicio de una operación exitosa.

5.1.1 Mercancía

En el caso de Perú, la LGA define a la mercancía como un "bien susceptible de ser clasificado en la nomenclatura arancelaria y que puede ser objeto de regímenes aduaneros".

Consecuentemente, en el concepto de aduanas, una mercancía es cualquier objeto factible de ser comercializado o intercambiado en el comercio internacional y debe clasificarse en la nomenclatura arancelaria.

La nomenclatura arancelaria que utiliza el Perú está soportada en el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, la cual es empleada por más de 190 países.

En la zona primaria, la aduana controla las mercancías sujetas a un trámite aduanero. En la zona secundaria, verifica que cuenten con los documentos sustentatorios del trámite aduanero o de la operación comercial que ha sido sujeta.

En el control aduanero, la primera evaluación es referente al producto descrito en la documentación presentada, la cantidad y calidad de la mercancía declarada. Con la aplicación de la técnica aduanera se verifica el código de la subpartida asignada sustentado en la nomenclatura arancelaria, considerando según su composición y el uso de la mercancía, con las reglas establecidas en el arancel, luego de la cual se podrá determinar el gravamen arancelario que le corresponde y verificar si es sujeta a alguna condición o una restricción no arancelaria.

El otro aspecto que verificar es la valoración de la mercancía. El tratamiento arancelario se aplica sobre la base imponible del valor aduanero de la mercancía, que no siempre es igual al precio contenido en la factura comercial.

La valoración se realiza siguiendo las reglas establecidas en el Acuerdo del valor de la OMC.

El siguiente y no menos importante aspecto que considerar es el origen y procedencia de las mercancías, el cual tiene impacto en el valor. En caso de que la mercancía cuente con una acreditación expresa con un certificado de origen, en aplicación de algún acuerdo de preferencias o cuotas, o aplicación de medidas de salvaguardias o dumping, se debe evaluar el cumplimiento de las reglas de origen correspondientes.

5.1.2 Lineamientos de política arancelaria

El artículo 74 y el inciso 20 del artículo 118 de la Constitución Política del Perú establecen que la facultad de regular la política arancelaria corresponde al Poder Ejecutivo. Los Lineamientos de Política Arancelaria (Ministerio de Economía y Finanzas [MEF]) se encuentran contenidos en la Resolución Ministerial n.º 005-2006-EF, orientados a reducir el promedio y dispersión arancelarios.

Los aranceles solo se aplican a los bienes importados. El Impuesto General a las Ventas (IGV) o el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) se aplican indistintamente a bienes nacionales e importados. El efecto de protección que puede dar el arancel depende de su magnitud, que en su aplicación eleva los costos de los productos importados con respecto a los bienes similares o sustitutos producidos dentro del país.

La política arancelaria considera los siguientes elementos:

- a) El balance entre el eventual impacto efectivo sobre producción, empleo o recaudación, sobre la eficiencia en la asignación de recursos y el bienestar de la población. Considera que la reducción de aranceles propicia mejoras en la competencia internacional de los productos producidos en el país y en la productividad de las empresas, además de permitir una mayor satisfacción del consumidor.
- b) La existencia de otros medios para alcanzar los objetivos de producción, empleo o recaudación mencionados. Las políticas macroeconómicas sanas y políticas que mejoren la competitividad del país (mejor infraestructura, educación, institucionalidad) permiten en el mediano y largo plazo crear empleo y elevar ingresos.
- c) La dirección de las negociaciones multilaterales, bilaterales y de bloques comerciales tienden a la eliminación del arancel como instrumento de política. (MEF, 2006)

Las reducciones arancelarias en las negociaciones comerciales y las reducciones unilaterales eliminarán el efecto del arancel como instrumento de protección productiva, su recaudación se compensa con otros impuestos como el IGV o el impuesto a la renta.

El arancel de aduanas vigente de Perú tiene 8002 subpartidas y cuenta con tres niveles arancelarios *ad valorem* aplicados a terceros países. Las tasas arancelarias varían entre 0, 6 y 11 %.

El 72 % del universo arancelario (5726 subpartidas), que significó el 77 % en términos de valor de las importaciones del 2021, se encuentra sujeto a un arancel de cero.

El arancel promedio nominal es 2.1 % (el promedio ponderado por importaciones es de 1.6 %) y la dispersión arancelaria es 3.6 puntos porcentuales. La aplicación de los acuerdos comerciales vigentes suscritos por el país influyó que el arancel efectivo en el 2021 represente el 0.7 % del valor CIF de importaciones.

A los denominados *commodities* que son azúcar, maíz, arroz y algunos lácteos (48 subpartidas en total), contenidas en el Anexo 1 del Decreto Supremo n.º 103-2015-EF, se les aplica aranceles específicos variables, que se adicionan (cuando el precio de referencia internacional se encuentre por debajo del precio piso de la franja), y puede significar una rebaja arancelaria (cuando el precio de referencia internacional supera el precio techo de la franja).

5.1.3 Regulaciones y Restricciones No Arancelarias

Un aspecto muy importante que debe considerarse en el planeamiento de una operación de comercio internacional son las regulaciones y restricciones no arancelarias, las cuales son consideradas como barreras, que implementan los gobiernos para proteger el interés nacional, salud pública, sanidad vegetal, animal, competencia desleal, ecología, medio ambiente, fauna y flora protegida, seguridad nacional, propiedad intelectual, patrimonio artístico, cultural, histórico, entre otros. La mayoría de estos son requerimientos que se atienden con la acreditación de documentos autorizantes regulados por las entidades públicas de los diversos sectores.

Las ventanillas únicas de comercio exterior realizan el esfuerzo de unificar procesos y requisitos, concentrando la atención para optimizar la obtención de estas acreditaciones. No obstante, aun cuando el trámite en la mayoría de los casos ya se digitalizó, muchos de ellos pueden ser un problema que podría truncar toda la operación si es que anticipadamente no se prevén, pues en muchos casos la información requerida se genera en el lugar de origen donde se produce la mercancía, peor aún en el caso que se trate de mercancías que a consideración del Estado tiene la condición de prohibida, la cual no es factible de revocar.

En este tipo de regulaciones las de mayor frecuencia e impacto son las medidas destinadas a restringir o impedir el libre flujo de mercancías. Es importante

conocer a las mercancías, en su composición y su uso para asignarle la subpartida arancelaria que le corresponde, con ese código asignado se verifica si se trata de bienes listados como de importación prohibida que se encuentran impedidos de ingresar al país, o si son bienes de importación restringida, a las que se permite su ingreso siempre que cuenten con una autorización emitida por una autoridad estatal competente según el tipo de mercancía que se trate, o si están sujetas a medidas de propiedad intelectual, entre otras.

5.2. Nomenclatura

La palabra nomenclatura proviene del latín *nomenclature* y comprende toda lista, rol o catálogo de nombres de personas o cosas. La nomenclatura es un método que tiene su expresión en forma de lista o de relación. Consiste en una forma de nombrar y ordenar los elementos en una disciplina. Los componentes fundamentales de una nomenclatura son

- a) Los términos usados para designar las cosas, y
- b) El método, esquema o procedimiento que permite su aplicación.

En el comercio internacional, la especificación teórica y exhaustiva de los productos susceptibles de intercambio se efectúa mediante una clasificación sistemática que sirve de base para el arancel de aduanas, que consiste en la generación de un listado o nómina que se presenta en forma estructurada y sistematizada a las mercancías identificándolas por medio de códigos numéricos y se denomina nomenclatura, está soportada en un sistema de designación y codificación de mercancías susceptibles de Comercio Internacional, en forma ordenada, metódica y científica. Esta enumeración descriptiva, ordenada y metódica de mercancías, según reglas o criterios preestablecidos, forma un sistema completo de clasificación.

5.2.1 Tipos de Nomenclaturas

Nomenclatura Arancelaria: elaborada con el propósito de encontrar rápidamente la ubicación de las mercancías y así establecer la correcta tarifa o el derecho de Aduanas.

Nomenclatura Estadística: elaborada con el propósito de facilitar el análisis económico, agrupa a las mercancías principalmente en tres categorías, materias primas, productos semimanufacturados y los manufacturados.

5.2.2 Principales Nomenclaturas Base del Sistema Armonizado

Código Uniforme Para el Comercio Internacional (CUCI): en 1938 se publicó el proyecto de la Sociedad de Naciones, que contenía una lista mínima de artículos, destinada a la estadística del Comercio Internacional. Una vez revisada por la Comisión de Estadísticas de las Naciones Unidas, pasó a denominarse "Clasificación Uniforme para el Comercio Internacional"; inmediatamente el Consejo Económico y Social de las Naciones Unidas recomendó su utilización, como nomenclatura de estadísticas aplicadas al Comercio Exterior.

Nomenclatura Arancelaria de Bruselas (NAB): es la primera Nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera creada en 1950 para la clasificación arancelaria de mercancías, con vigencia hasta el 1974, que pasó a denominarse: Nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera (NCCA).

Nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera (NCCA): nomenclatura emitida por el Consejo de Cooperación Aduanera, cobra vigencia por el cambio de denominación de la Nomenclatura Arancelaria de Bruselas (NAB). Su unidad de clasificación era a nivel de partidas o posiciones arancelarias de cuatro dígitos.

Nomenclaturas Auxiliares Base del Sistema Armonizado: la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, fue elaborada con base en la Nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera (NCCA), antes denominada NAB y del Código Uniforme para el Comercio Internacional (CUCI). Asimismo, se consultaron otros sistemas de clasificación que con sus datos complementaron su elaboración. Así, se tiene:

- **NIMEXE:** Nomenclatura de Mercancías para las Estadísticas del Comercio Exterior de la Comunidad Económica Europea (CEE).
- **NABALALC:** Nomenclatura Arancelaria para la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALALC).
- **NUM:** Nomenclatura Uniforme de Mercancías de la Unión Internacional de Ferrocarriles (UIF).

- **WACCC:** Clasificación de Bienes para Carga Aérea Mundial de la IATA (Worldwide Air Cargo Commodity Classification).
- **WIFT:** Arancel de Fletes de la Asociación de las Líneas de Navegación Transatlánticas de las Indias Occidentales (West Indies Freight Tariff).
- **STCC:** Código Estándar para Transportación de Mercancías (Standard Transportation Commodity Code).
- También, sirvieron de base, los Aranceles de Aduanas de: Canadá: “IMPORT COMMODITY CLASSIFICATION” y “EXPORT COMMODITY CLASSIFICATION”; Estados Unidos: “SCHEDULE B (EXPORT)”; Japón: Cuya base era la NCCA.

5.2.3 Arancel de Aduanas

Se define como arancel a una tarifa de tipo oficial en la que se consignan una serie de derechos a pagar entre los que se encuentran los derechos aduaneros.

En el ámbito del comercio internacional, el Arancel de Aduanas es un impuesto indirecto que se recauda con ocasión de la importación y cuya principal finalidad es añadir un componente artificial al precio del producto que se importa, para hacerlo menos competitivo que la producción nacional. Además de la finalidad protectora —la fundamental en países desarrollados—, el arancel puede tener una finalidad recaudatoria, por cuanto supone un aumento de los ingresos del Estado. Normalmente, solo se utiliza el arancel con estos fines en economías de menor desarrollo.

El Arancel está compuesto de dos partes:

- La nomenclatura arancelaria, que es la estructura o catalogación sistemática de las mercancías en el arancel.
- La tarifa arancelaria, que es un conjunto de gravámenes aplicados a cada una de las partidas de las mercancías, para configurar su grado de protección.

5.3. Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías

El Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías, también conocido como “Sistema Armonizado (SA)”, fue desarrollado por la Organización Mundial de Aduanas.

Se trata de una nomenclatura diseñada para codificar mercancías, asignando seis dígitos al uso general, es utilizada por más de 190 países y uniones aduaneras

o económicas (de los cuales 119 son signatarios del Convenio del SA) como base para la aplicación de sus derechos aduaneros nacionales o para cobrar tasas comerciales, que representa alrededor del 98% del comercio mundial.

Debido a su naturaleza polivalente y las múltiples posibilidades que ofrece, el SA ha estandarizado una parte importante del lenguaje del comercio internacional, es utilizado en general por autoridades aduaneras y otros organismos de los estados, políticos, fabricantes, productores, comerciantes y transportistas, entre otros.

Propicia el tratamiento y la transmisión automática de datos, pudiendo disponer de un término genérico con un código para el registro de categorías de productos identificados mediante una asignación de un código de seis dígitos derivado del desarrollo más detallado, elaborado con base en las partidas de cuatro dígitos, las cuales son el resultado de una exhaustiva revisión y actualización, no solo de cada partida sino también de su principal vertiente que es la estructura de la propia nomenclatura del Consejo de Cooperación Aduanera (NCCA).

5.3.1 Objetivos generales

- Posibilita y simplifica el registro, comparación y análisis de estadísticas, especialmente de datos de comercio internacional.
 - Propicia la coherencia de los documentos comerciales, así como la transmisión de datos.
 - Facilita el comercio internacional.
 - Propicia la transparencia y previsibilidad sobre los costos incurridos en las transacciones internacionales, ante una posible interpretación que genere el cambio de clasificación arancelaria de un país a otro.
- Posibilita y simplifica el registro, comparación y análisis de estadísticas, especialmente de datos de comercio internacional.

5.3.2 Objetivos específicos

Servir como sustento para:

- La estructura, desarrollo y asignación del listado arancelario aduanero de los Países para establecer los derechos de aduana sobre mercancías importadas.
- Permite generar una Nomenclatura estadística, para el registro de datos utilizados para presentar especialmente estadísticas de comercio internacional.
- La relación entre los aranceles y su nomenclatura permite establecer y registrar el pago y la recaudación de los impuestos aduaneros de los Países, durante la declaración de las mercancías en aduana.

5.3.3 Características

- Es una relación consolidada completa y técnicamente neutra, de aplicación directa.
- Herramienta precisa para definir la asignación arancelaria, generar estadísticas y otros fines.
- Representa a una nomenclatura de uso general y multiusos.
- Permite una aplicación uniforme a nivel internacional.
- Es flexible, se adapta al nivel de desarrollo del país que lo utiliza.
- Fácil de entender para funcionarios de aduanas, políticos, productores y fabricantes, transportistas y otros usuarios.
- Considera todos los bienes transportables sujetos al comercio internacional.
- Definición de bienes según características constitutivas y tecnológicas.
- Cada código identifica de manera inequívoca un artículo o grupo de artículos.
- Se basa legalmente en las reglas generales para la interpretación del Sistema Armonizado, el texto de los títulos y subtítulos, así como en sus Notas Legales establecidas en sus componentes.
- Permite actualizaciones periódicas para reflejar los cambios debido a los desarrollos tecnológicos y económicos observados sin intervenir en el entorno empresarial o perturbar su estructura.
- Las mercancías que se agrupan a nivel de subpartida son de características comunes y de alcance similar.

5.3.4 Versión Única del Sistema Armonizado en Español (VUESA)

Cuando los países de habla hispana deciden adoptar el Sistema Armonizado, tomaron como base para sus trabajos, la traducción del SA de la OEA. Al realizar los trabajos de las correlaciones y el alineamiento de sus productos con esta nueva nomenclatura, se encontraron con interpretaciones diferentes en las traducciones, propiciando modificaciones, así como por la forma y costumbre de describir a sus mercancías; concluyéndose con diferentes versiones, México, NANDINA, SIECA, ALADI, República Dominicana, etc., en la que cada país o miembro de alguna región indicaba que la propia era la adecuada.

Ante esta situación el Convenio Multilateral sobre Cooperación y Asistencia Mutua entre las Direcciones de Aduanas de América Latina, España y Portugal, decide liderar la elaboración de una versión única de esta nomenclatura (VUESA), y zanjar todas estas diferencias.

5.3.5 Efectos del Arancel de Aduanas

Nomenclaturas Arancelarias: la Nomenclatura Arancelaria consiste en una lista de nombres, descripciones de las mercancías, ordenadas de forma sistemática, con el fin de aplicarles la tarifa oficial de la aduana. Para que la citada lista pueda cumplir su función arancelaria debe cumplir los siguientes principios:

- Estructuración de las mercancías en grupos y, dentro de estos, en subgrupos, utilizando criterios lógicos según el tipo de mercancías que se trate.
- Utilización de claves o códigos para identificar los grupos o subgrupos.
- Simplificación de la designación de las mercancías que unifique tal designación por parte de todos los elementos que intervienen en el comercio internacional.
- Creación de un índice alfabético que permita la fácil localización, dentro de ese grupo y subgrupo, de todas y cada una de las mercancías contenidas en la lista.

Nomenclatura del Sistema Armonizado (SA): la Nomenclatura del Sistema Armonizado, fue desarrollada principalmente con base en la combinación de dos nomenclaturas:

- La Nomenclatura Arancelaria de Bruselas (NAB) y
- El Código Uniforme para el Comercio Internacional (CUCI).

Con vigencia a partir del 1 de enero de 1988, inicialmente fue denominada: "Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercaderías", y también se le denomina: Sistema Armonizado (SA).

Nomenclatura Andina (NANDINA): es la Nomenclatura Arancelaria Común de los Países Miembros del Acuerdo de Cartagena (Comunidad Andina), aprobada por la Comisión del Acuerdo en 1989. Fundamentada en el Sistema Armonizado.

Entre las características más relevantes de la NANDINA se puede mencionar las siguientes:

- Se aplica al universo de productos y a la totalidad del comercio de cada uno de los Países Miembros.
- Los Países integrantes de la Comunidad Andina pueden crear, en su propia nomenclatura arancelaria o estadística, subpartidas adicionales para la clasificación de las mercancías a un nivel más detallado.
- La NANDINA, es susceptible de modificaciones, de conformidad con las modificaciones del Sistema Armonizado.

Arancel Nacional: el arancel aduanero del Perú ha sido establecido sobre la base de la Nomenclatura Común de los Estados Miembros de la Comunidad Andina (NANDINA), con aperturas de las subpartidas nacionales. Desde la colonia hasta nuestros días, es importante distinguir las diferentes mercancías para el registro y cobro de derechos aduaneros, conocidos como Aranceles.

La subpartida del país se obtiene con dos dígitos adicionales a la subpartida NANDINA, por lo que no se puede identificar ningún producto en el Arancel de Aduanas sin mencionar los diez dígitos.

Donde no fue necesario especificar con aperturas nacionales a la subpartida NANDINA, se agregaron ceros para completar e identificar la subpartida país.

5.3.6 Merceología

La expresión Merceología representa la ciencia que estudia la naturaleza u origen, composición o función de todas las cosas muebles susceptibles o no de comercio y conforme a ella, su designación y codificación (clasificación), encargándose también del conocimiento de las impurezas y falsificaciones y de los métodos para reconocerlas.

Algunos consideran que es la disciplina que estudia las características de las mercancías, ya sea por su origen animal, vegetal o mineral, o por función, de acuerdo con el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías.

La merceología se apoya en otras ciencias como son: zoología, botánica, mineralogía, física y química, de la bromatología y de las diversas técnicas utilizadas en la elaboración, transformación y comercio de las mercancías, incluidas las técnicas textiles, de la metalurgia y de la industria para el estudio de los productos del comercio desde el punto de vista de la calidad.

5.3.7 Aplicación de las Reglas Generales de Interpretación SA

Son normas que establecen las pautas y procedimientos para lograr clasificar una mercancía en una Partida utilizada internacionalmente; por lo tanto, se espera que los resultados sean iguales en cualquier país o lugar que se aplique.

Son seis Reglas Generales Interpretativas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (RGI). Las cuatro primeras clasifican las mercancías que se encuentran designadas en el SA. La quinta trata sobre los envases y estuches. Por último, la sexta concluye las clasificaciones a nivel de subpartida.

5.3.8 Estructura del Sistema Armonizado

El Sistema Armonizado (SA) está conformado por:

- 6 Reglas Generales para la Interpretación del Sistema Armonizado.
- Notas Legales de Sección, de Capítulos y de subpartidas.
- Partidas clasificadas y categorizadas sistemáticamente, subdivididas, en muchos casos en subpartidas.

El SA es una nomenclatura general o multipropósito de mercancías, estructurada jerárquicamente y dividida en 97 Capítulos codificados con números arábigos (el Capítulo 77 es para uso futuro del SA) identificados por un código de dos dígitos:

Los capítulos, en algunos casos, se dividen en subcapítulos y se agrupan en 21 secciones codificadas con números romanos del I al XXI.

Los subcapítulos, así como los capítulos y las secciones, se han dotado de encabezamientos que registran brevemente su contenido (muchos de ellos consideran el total de mercancías).

La partida se identifica mediante un código de cuatro dígitos, donde los dos primeros dígitos indican el capítulo y los dos últimos identifican la posición de la partida en el capítulo. Se incluyen en estas partidas por su denominación particular o por agrupación de artículos similares en función de características comunes, o por su grado de fabricación o por el destino al que están determinados, todos los bienes posibles de ser objeto de comercio internacional.

Las subpartidas se identifican con el código de seis dígitos. Las cuales a su vez pueden ser objeto de división en dos o más subpartidas con guion simple y, si es necesario, en dos o más subpartidas con guiones dobles.

Los dígitos quinto y sexto identifican las subpartidas de uno y dos guiones, respectivamente, salvo que no requiera precisión en las subpartidas en cuyo caso en estos dígitos se indican con cero. Por su parte, las subpartidas consideradas residuales "los demás o las demás" han sido identificadas con el número 9 (u 8 cuando la última subpartida se reserva para "partes"), a los efectos de insertar subpartidas adicionales en el futuro.

Secciones: una sección agrupa con carácter de generalidad una o varias categorías de mercancías. Son 21 Secciones, se identifican con números romanos y se expresa a modo de título. Ejemplo: SECCIÓN I. ANIMALES VIVOS Y PRODUCTOS DEL REINO ANIMAL.

Capítulos: Es la desagregación de una parte de la Sección, Esta siempre se expresa en números arábigos, Numéricamente son 97 y utilizables 96, El Capítulo 77, está vacío. Ejemplo: 11 Productos de la molinería; malta; almidón y fécula; inulina; gluten de trigo.

Índice de las Secciones, Capítulos y Subcapítulos del Sistema Armonizado: a la fecha el desagregado es el siguiente:

SECCIÓN I

ANIMALES VIVOS Y PRODUCTOS DEL REINO ANIMAL

CAPITULOS

- 1 Animales vivos.
- 2 Carne y despojos comestibles.
- 3 Pescados y crustáceos, moluscos y demás invertebrados acuáticos.
- 4 Leche y productos lácteos; huevos de ave; miel natural; productos comestibles de origen animal, no expresados ni comprendidos en otra parte.
- 5 Los demás productos de origen animal no expresados ni comprendidos en otra parte.

SECCIÓN II

PRODUCTOS DEL REINO VEGETAL

- 6 Plantas vivas y productos de la floricultura.
- 7 Hortalizas, plantas, raíces y tubérculos alimenticios.
- 8 Frutas y frutos comestibles; cortezas de agrios (cítricos), melones o sandías.
- 9 Café, té, yerba mate y especias.
- 10 Cereales.
- 11 Productos de la molinería; malta; almidón y fécula; inulina; gluten de trigo.
- 12 Semillas y frutos oleaginosos; semillas y frutos diversos; plantas industriales o medicinales; paja y forraje.
- 13 Gomas, resinas y demás jugos y extractos vegetales.
- 14 Materias trenzables y demás productos de origen vegetal, no expresados ni comprendidos en otra parte.

SECCIÓN III

GRASAS Y ACEITES ANIMALES O VEGETALES; PRODUCTOS DE SU DESDOBLAMIENTO; GRASAS ALIMENTICIAS ELABORADAS; CERAS DE ORIGEN ANIMAL O VEGETAL

- 15 Grasas y aceites animales o vegetales; productos de su desdoblamiento; grasas alimenticias elaboradas; ceras de origen animal o vegetal.

SECCIÓN IV

PRODUCTOS DE LAS INDUSTRIAS ALIMENTARIAS; BEBIDAS, LIQUIDOS ALCOHOLICOS Y VINAGRE; TABACO Y SUCEDANEOS DEL TABACO, ELABORADOS

- 16 Preparaciones de carne, pescado o de crustáceos, moluscos o demás invertebrados acuáticos.
- 17 Azúcares y artículos de confitería.
- 18 Cacao y sus preparaciones.
- 19 Preparaciones a base de cereales, harina, almidón, fécula o leche; productos de pastelería.
- 20 Preparaciones de hortalizas, frutas u otros frutos o demás partes de plantas.
- 21 Preparaciones alimenticias diversas.
- 22 Bebidas, líquidos alcohólicos y vinagre.
- 23 Residuos y desperdicios de las industrias alimentarias; alimentos preparados para animales.
- 24 Tabaco y sucedáneos del tabaco, elaborados.

SECCIÓN V

PRODUCTOS MINERALES

- 25 Sal; azufre; tierras y piedras; yesos, cales y cementos.
- 26 Minerales metalíferos, escorias y cenizas.
- 27 Combustibles minerales, aceites minerales y productos de su destilación; materias bituminosas; ceras minerales.

SECCIÓN VI

PRODUCTOS DE LAS INDUSTRIAS QUIMICAS O DE LAS INDUSTRIAS CONEXAS

28 Productos químicos inorgánicos; compuestos inorgánicos u orgánicos de los metales preciosos, de los elementos radiactivos, de metales de las tierras raras o de isótopos.

SUBCAPITULOS

- I. ELEMENTOS QUÍMICOS
- II. ÁCIDOS INORGÁNICOS Y COMPUESTOS OXIGENADOS INORGÁNICOS DE LOS ELEMENTOS NO METÁLICOS
- III. DERIVADOS HALOGENADOS, OXIHALOGENADOS O SULFURADOS DE LOS ELEMENTOS NO METÁLICOS
- IV. BASES INORGÁNICAS Y ÓXIDOS, HIDRÓXIDOS Y PERÓXIDOS DE METALES
- V. SALES Y PEROXOSALES METÁLICAS DE LOS ÁCIDOS INORGÁNICOS
- VI. VARIOS.

29 Productos químicos orgánicos.

SUBCAPITULOS

- I. HIDROCARBUROS Y SUS DERIVADOS HALOGENADOS, SULFONADOS, NITRADOS O NITROSADOS
- II. ALCOHOLES Y SUS DERIVADOS HALOGENADOS, SULFONADOS, NITRADOS O NITROSADOS
- III. FENOLES Y FENOLES-ALCOHOLES Y SUS DERIVADOS HALOGENADOS, SULFONADOS, NITRADOS O NITROSADOS
- IV. ÉTERES, PEROXIDOS DE ALCOHOLES, PEROXIDOS DE ÉTERES, PEROXIDOS DE CETONAS, EPOXIDOS CON TRES ÁTOMOS EN EL CICLO, ACETALES Y SEMIACETALES, Y SUS DERIVADOS HALOGENADOS, SULFONADOS, NITRADOS O NITROSADOS
- V. COMPUESTOS CON FUNCIÓN ALDEHÍDO
- VI. COMPUESTOS CON FUNCIÓN CETONA O CON FUNCIÓN QUINONA
- VII. ÁCIDOS CARBOXÍLICOS, SUS ANHÍDRIDOS, HALOGENUROS, PEROXIDOS Y PEROXIÁCIDOS; SUS DERIVADOS HALOGENADOS, SULFONADOS, NITRADOS O NITROSADOS
- VIII. ÉSTERES DE LOS ÁCIDOS INORGÁNICOS Y SUS SALES, Y SUS DERIVADOS HALOGENADOS, SULFONADOS, NITRADOS O NITROSADOS
- IX. COMPUESTOS CON FUNCIONES NITROGENADAS
- X. COMPUESTOS ORGANO-INORGÁNICOS, COMPUESTOS HETEROCICLICOS, ÁCIDOS NUCLEICOS Y SUS SALES, Y SULFONAMIDAS
- XI. PROVITAMINAS, VITAMINAS Y HORMONAS
- XII. HETEROSÍDOS Y ALCALOIDES VEGETALES, NATURALES O REPRODUCIDOS POR SÍNTESIS, SUS SALES, ÉTERES, ÉSTERES Y DEMÁS DERIVADOS
- XIII. LOS DEMÁS COMPUESTOS ORGÁNICOS

30 Productos farmacéuticos.

31 Abonos.

32 Extractos curtientes o tintóreos; taninos y sus derivados; pigmentos y demás materias colorantes; pinturas y barnices; mástiques; tintas.

33 Aceites esenciales y resinoídes; preparaciones de perfumería, de tocador o de cosmética.

34 Jabón, agentes de superficie orgánicos, preparaciones para lavar, preparaciones lubricantes, ceras artificiales, ceras preparadas, productos de limpieza, velas y artículos similares, pastas para modelar, «ceras para odontología» y preparaciones para odontología a base de yeso fraguable.

35 Materias albuminoideas; productos a base de almidón o de fécula modificados; colas; enzimas.

36 Pólvoras y explosivos; artículos de pirotecnia; fósforos (cerillas); aleaciones pirofóricas; materias inflamables.

37 Productos fotográficos o cinematográficos.

38 Productos diversos de las industrias químicas.

SECCIÓN VII

PLÁSTICO Y SUS MANUFACTURAS; CAUCHO Y SUS MANUFACTURAS

39 Plástico y sus manufacturas.

SUBCAPÍTULOS

I. FORMAS PRIMARIAS.

II. DESECHOS, DESPERDICIOS Y RECORTES; SEMIMANUFACTURAS; MANUFACTURAS.

40 Caucho y sus manufacturas.

SECCIÓN VIII

PIELES, CUEROS, PELETERIA Y MANUFACTURAS DE ESTAS MATERIAS; ARTÍCULOS DE TALABARTERIA O GUARNICIONERIA; ARTÍCULOS DE VIAJE, BOLSOS DE MANO (CARTERAS) Y CONTINENTES SIMILARES; MANUFACTURAS DE TRIPA

41 Piel (excepto la peletería) y cueros.

42 Manufacturas de cuero; artículos de talabartería o guarnicionería; artículos de viaje, bolsos de mano (carteras) y continentes similares; manufacturas de tripa.

43 Peletería y confecciones de peletería; peletería facticia o artificial.

SECCIÓN IX

MADERA, CARBÓN VEGETAL Y MANUFACTURAS DE MADERA; CORCHO Y SUS MANUFACTURAS; MANUFACTURAS DE ESPARTERIA O CESTERIA

44 Madera, carbón vegetal y manufacturas de madera.

45 Corcho y sus manufacturas.

46 Manufacturas de espartería o cestería.

SECCIÓN X

PASTA DE MADERA O DE LAS DEMÁS MATERIAS FIBROSAS CELULOSICAS; PAPEL O CARTÓN PARA RECICLAR (DESPERDICIOS Y DESECHOS); PAPEL O CARTÓN Y SUS APLICACIONES

47 Pasta de madera o de las demás materias fibrosas celulósicas; papel o cartón para reciclar (desperdicios y desechos).

48 Papel y cartón; manufacturas de pasta de celulosa, de papel o cartón.

49 Productos editoriales, de la prensa y de las demás industrias gráficas; textos manuscritos o mecanografiados y planos.

SECCIÓN XI

MATERIAS TEXTILES Y SUS MANUFACTURAS

50 Seda.

51 Lana y pelo fino u ordinario; hilados y tejidos de crin.

52 Algodón.

53 Las demás fibras textiles vegetales; hilados de papel y tejidos de hilados de papel.

54 Filamentos sintéticos o artificiales.

55 Fibras sintéticas o artificiales discontinuas.

56 Guata, fieltro y tela sin tejer; hilados especiales; cordeles, cuerdas y cordajes; artículos de cordelería.

57 Alfombras y demás revestimientos para el suelo, de materia textil.

58 Tejidos especiales; superficies textiles con mechón insertado; encajes; tapicería; pasamanería; bordados.

59 Telas impregnadas, recubiertas, revestidas o estratificadas; artículos técnicos de materia textil.

60 Tejidos de punto.

61 Prendas y complementos (accesorios), de vestir, de punto.

62 Prendas y complementos (accesorios), de vestir, excepto los de punto.

63 Los demás artículos textiles confeccionados; juegos; prendería y trapos.

SUBCAPÍTULOS

I. LOS DEMÁS ARTÍCULOS TEXTILES CONFECCIONADOS.

II. JUEGOS.

III. PRENDERIA Y TRAJOS.

SECCIÓN XII

CALZADO, SOMBREROS Y DEMAS TOCADOS, PARAGUAS, QUITASOLES, BASTONES, LATIGOS, FUSTAS, Y SUS PARTES; PLUMAS PREPARADAS Y ARTÍCULOS DE PLUMAS; FLORES ARTIFICIALES; MANUFACTURAS DE CABELLO

64 Calzado, polainas y artículos análogos; partes de estos artículos.

65 Sombreros, demás tocados y sus partes.

66 Paraguas, sombrillas, quitasoles, bastones, bastones asiento, látigos, fustas, y sus partes.

67 Plumos y plumón preparados y artículos de plumas o plumón; flores artificiales; manufacturas de cabello.

SECCIÓN XIII

MANUFACTURAS DE PIEDRA, YESO FRAGUABLE, CEMENTO, AMIANTO (ASBESTO), MICA O MATERIAS ANALOGAS; PRODUCTOS CERAMICOS; VIDRIO Y MANUFACTURAS DE VIDRIO

68 Manufacturas de piedra, yeso fraguable, cemento, amianto (asbesto), mica o materias análogas.

69 Productos cerámicos.

SUBCAPITULOS

I.- PRODUCTOS DE HARINAS SILICEAS FOSILES O DE TIERRAS SILICEAS ANALOGAS Y PRODUCTOS REFRACTARIOS.

II.- LOS DEMAS PRODUCTOS CERAMICOS.

70 Vidrio y sus manufacturas.

SECCIÓN XIV

PERLAS FINAS (NATURALES) O CULTIVADAS, PIEDRAS PRECIOSAS O SEMIPRECIOSAS, METALES PRECIOSOS, CHAPADOS DE METAL PRECIOSO (PLAQUE) Y MANUFACTURAS DE ESTAS MATERIAS; BISUTERIA; MONEDAS

71 Perlas finas (naturales) o cultivadas, piedras preciosas o semipreciosas, metales preciosos, chapados de metal precioso (plaqué) y manufacturas de estas materias; bisutería; monedas.

SUBCAPITULOS

I. PERLAS FINAS (NATURALES) O CULTIVADAS, PIEDRAS PRECIOSAS O SEMIPRECIOSAS.

II. METALES PRECIOSOS Y CHAPADOS DE METAL PRECIOSO (PLAQUE).

III. JOYERIA Y DEMAS MANUFACTURAS.

SECCIÓN XV

METALES COMUNES Y MANUFACTURAS DE ESTOS METALES

72 Fundición, hierro y acero.

SUBCAPITULOS

I. PRODUCTOS BASICOS; GRANALLAS Y POLVO.

II. HIERRO Y ACERO SIN ALEAR.

III. ACERO INOXIDABLE.

IV. LOS DEMAS ACEROS ALEADOS; BARRAS HUECAS PARA PERFORACION, DE ACERO ALEADO O SIN ALEAR.

73 Manufacturas de fundición, hierro o acero.

74 Cobre y sus manufacturas.

75 Níquel y sus manufacturas.

76 Aluminio y sus manufacturas.

77 (Reservado para una futura utilización en el Sistema Armonizado).

78 Plomo y sus manufacturas.

79 Cinc y sus manufacturas.

80 Estaño y sus manufacturas.

81 Los demás metales comunes; cermets; manufacturas de estas materias.

82 Herramientas y útiles, artículos de cuchillería y cubiertos de mesa, de metal común; partes de estos artículos, de metal común.

83 Manufacturas diversas de metal común.

SECCIÓN XVI

MAQUINAS Y APARATOS, MATERIAL ELECTRICO Y SUS PARTES; APARATOS DE GRABACION O REPRODUCCION DE SONIDO, APARATOS DE GRABACION O REPRODUCCION DE IMAGEN Y SONIDO EN TELEVISION, Y LAS PARTES Y ACCESORIOS DE ESTOS APARATOS

84 Reactores nucleares, calderas, máquinas, aparatos y artefactos mecánicos; partes de estas máquinas o aparatos.

85 Máquinas, aparatos y material eléctrico, y sus partes; aparatos de grabación o reproducción de sonido, aparatos de grabación o reproducción de imagen y sonido en televisión, y las partes y accesorios de estos aparatos.

SECCIÓN XVII

MATERIAL DE TRANSPORTE

86 Vehículos y material para vías férreas o similares, y sus partes; aparatos mecánicos (incluso electromecánicos) de señalización para vías de comunicación.

87 Vehículos automóviles, tractores, velocípedos y demás vehículos terrestres; sus partes y accesorios.

88 Aeronaves, vehículos espaciales y sus partes.

89 Barcos y demás artefactos flotantes.

SECCIÓN XVIII

INSTRUMENTOS Y APARATOS DE OPTICA, FOTOGRAFIA O CINEMATOGRAFIA, DE MEDIDA, CONTROL O PRECISION; INSTRUMENTOS Y APARATOS MEDICOQUIRURGICOS; APARATOS DE RELOJERIA; INSTRUMENTOS MUSICALES; PARTES Y ACCESORIOS DE ESTOS INSTRUMENTOS O APARATOS

90 Instrumentos y aparatos de óptica, fotografía o cinematografía, de medida, control o precisión; instrumentos y aparatos medico quirúrgicos; partes y accesorios de estos instrumentos o aparatos.

91 Aparatos de relojería y sus partes.

92 Instrumentos musicales; sus partes y accesorios.

SECCIÓN XIX

ARMAS, MUNICIONES, Y SUS PARTES Y ACCESORIOS

93 Armas, municiones, y sus partes y accesorios.

SECCIÓN XX

MERCANCIAS Y PRODUCTOS DIVERSOS

94 Muebles; mobiliario médico quirúrgico; artículos de cama y similares; aparatos de alumbrado no expresados ni comprendidos en otra parte; anuncios, letreros y placas indicadoras luminosos y artículos similares; construcciones prefabricadas.

95 Juguetes, juegos y artículos para recreo o deporte; sus partes y accesorios.

96 Manufacturas diversas.

SECCIÓN XXI

OBJETOS DE ARTE O COLECCION Y ANTIGÜEDADES

97 Objetos de arte o colección y antigüedades.

Partida: es un código de cuatro cifras que designa una o varias mercancías o categorías de mercancías respecto al Capítulo que pertenecen. Son 1222 Partidas.

Subpartida: es un código de seis cifras que designa una o varias mercancías o categorías de mercancías respecto a la Partida que pertenece. Son 5387 Subpartidas. Son de tres Tipos: Cerradas, De Primer Nivel, De Segundo Nivel.

Ordenamiento de las Mercancías en la Nomenclatura del Sistema Armonizado: el primer orden es agrupar a las mercancías de acuerdo con la materia que pertenecen, ya en su estado natural, tal como están en la naturaleza, o con cierto grado de trabajo que no implique una modificación sustancial de la materia, es decir la materia mantiene su relevancia con respecto a otras consideraciones.

Progresividad de la Nomenclatura: en general, las mercancías se ordenan según su nivel de constitución, considerando el grado de transformación en sucesivas operaciones: materias primas, productos en bruto, productos semielaborados, productos terminados. Existe una progresión similar al interior de los capítulos y de las partidas.

En principio, y siguiendo un sistema progresivo de producto bruto a producto modificado, las partidas se ordenaron según sus materiales constituyentes y según su grado de variación, respetando la racionalidad del orden de los tres reinos naturales: Reino Animal, Reino Vegetal, Reino Mineral.

En la nomenclatura se pueden establecer dos categorías o áreas de clasificación:

- Mercancías de los primeros 83 capítulos, en las cuales las mercancías se clasifican principalmente de acuerdo con sus materiales constituyentes;
- Artículos de los capítulos 84 a 99, en que se clasifican, principalmente según la función para la que están destinados.

Clasificación Según la Materia Constitutiva: la clasificación en la nomenclatura de los bienes, según su sustancia sigue la disposición natural de los tres reinos de la Naturaleza: Animales, Plantas, Minerales, agrupándolas en dos categorías de productos:

- a) Los productos naturales, los que incluso después de pasar por las etapas de procesamiento, no han cambiado su condición de productos naturales.

Se trata de las Secciones I (Animal), II (Vegetales) y V (Minerales), adicionando la Sección III (grasas de origen animal y vegetal). No

obstante, en este apartado también se hace una distinción entre grasas animales y vegetales, en la medida en que puedan distinguirse.

b) Los productos naturales, después de ser procesados, ya no mantienen las características originales de los productos naturales.

Se trata de las Secciones VIII (pieles - animales), IX y X (madera, papel - vegetal), y XIII, XIV y XV (piedras, abrasivos, metales - minerales), con adición de la Sección XI (textiles - animales, plantas, minerales o químicos).

Se puede observar que, en ambas categorías, se mantiene siempre el orden ascendente del Reino animal, vegetal hasta el Mineral. En la agrupación de partidas para cada materia, se sigue el orden ascendente, pero teniendo en cuenta el grado de complejidad, desde su consideración como productos naturales hasta los elaborados, criterio que se aplica, aunque esta clasificación se realice por secciones, capítulos o simplemente agrupando por partidas.

Clasificación Según su Uso o la Función: en este ordenamiento, la Nomenclatura considera la importancia del uso o función de los bienes, la materia constitutiva pasa a ser de menor relevancia, por lo que cobra relevancia el aspecto tecnológico y utilitario del bien, este orden se refleja en las Secciones XVI a XXI, así como en los agregados que aparecen en la primera parte (Secciones IV, VI y VII, Capítulo 49 y Sección XIII), donde no se tienen en cuenta los niveles de construcción, se ha mantenido de nuevo un orden algo ascendente, según las diferentes categorías de productos, comenzando por los bienes de uso básico y terminando con los bienes de uso general o partiendo de los bienes manufacturados y terminando con los bienes de consumo, dando preferencia a los considerados básicos y necesarios y luego a los bienes que podrían considerarse superfluos.

La maquinaria está cubierta por la Sección XVI, la Sección XVII corresponde a los medios de transporte y la Sección XVIII es de Instrumentos de precisión. Luego las Secciones XIX, XX y XXI contienen a los bienes de consumo.

5.4. Clasificación arancelaria de las mercancías

La clasificación es un proceso que permite determinar correctamente el código correspondiente a cada una de las mercancías, que requiere de un orden establecido y aceptado.

5.4.1. Metodología

La certeza y coherencia del sistema de clasificación, se sustenta en relacionar a cada producto individual con una única partida y subpartida, esta singularidad en esta correspondencia permite que aplicando las reglas

establecidas asegura que un producto ser únicamente asignado, lo que valida la funcionalidad, versatilidad y confiabilidad del sistema de clasificación.

Sistema de Clasificación de Mercancías: la clasificación se sustenta en principios lógicos y determinados, que se aplica sobre el universo de mercancías contenidas en el arancel, que es un listado progresivo y segmentado con reglas definidas, la división además de definir las características y criterios considerados determina clases, categorías que a su vez pueden seguir segmentándose en subclases homogéneas y más detalladas. Esta conformación ha sido establecida para elegir una única posición relativa de una mercancía o clases de mercancías, en un determinado esquema de clasificación, para definir la partida que corresponde.

Criterios de Clasificación: en función de los criterios que orientan la clasificación, las mercancías pueden ser agrupadas de diversas maneras. Los métodos o criterios utilizados determinan, en consecuencia, la lógica de las agrupaciones y el tipo de la estructura general de la nomenclatura.

No existe un criterio único o principal para la clasificación de mercancías, pues éstas pueden hacerse según diferentes principios, cada uno representando determinado propósito.

Los distintos criterios pueden ser utilizados separadamente para determinar las grandes divisiones de la clasificación, sin ser separadas, en definitiva, todas las dificultades que su aplicación plantea.

Fundamentos:

- Origen o procedencia de la mercancía.
- Naturaleza de la materia, o sus características naturales.
- Composición o contenido de los productos.
- Usos y aplicaciones de la mercancía.
- Características económicas.
- Grado de preparación o de elaboración en el proceso de su transformación.

Notas Legales: son textos que informan acerca de una determinada Sección, Capítulo, Subcapítulo, Partida o Subpartida, que permitirán tomar decisiones de mucha importancia. Existen varios tipos de Notas Legales, como: Ampliatorias, Clasificadorias, Excluyentes, Definitorias, Incluyentes, Mixtas o Combinadas, Aclaratorias, y Restrictivas.

Lo más importante es su aplicación adecuada. No todas las Secciones y Capítulos tienen Notas. Además de esta Estructura, existen unos documentos que son considerados Auxiliares, que brindan un valioso apoyo en la clasificación, pero no forman parte del cuerpo legal de esta Nomenclatura.

Notas Definitorias: señalan todas las características de las mercancías a que se refiere una determinada partida (exportación o importación).

Notas Excluyentes: estas muestran todos los tipos o clases de mercancías que deben excluirse de una determinada partida.

Notas Incluyentes: son las que indican que productos están clasificados o incluidos dentro de una determinada partida.

Notas Ampliatorias: indican hasta que productos de mercancías se extiende la Nomenclatura o una nomenclatura determinada (incluyendo en si mercancías muy similares, clasificables en el mismo rubro).

Notas Restrictivas: estas son las que señalan las limitaciones para algunas mercancías que podrían clasificarse en una determinada partida, y que son incluidas en otras dependiendo de los criterios de clasificación en otros rubros o clasificaciones.

Notas Clasificadoras: son las que indican que productos están clasificados dentro de una determinada partida (y no en otra) o cuando sean de la misma naturaleza, especie, o tengan el mismo uso de aplicación tendrán su propia clasificación.

5.4.2. Reglas Generales para la Interpretación (RGI) de la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías:

Un sistema de clasificación debe asociar un artículo en particular con una partida y subpartida de manera definida, sin ambigüedades. Consiguientemente, las condiciones que contenga que definen mediante reglas, deben asegurar que dicha mercancía siempre le corresponderá la misma partida y subpartida, asignada en la clasificación.

El sistema armonizado incluye, a estos efectos, una serie de artículos preliminares que establecen los principios que sustentan la Nomenclatura y establecen reglas generales que aseguran la interpretación uniforme del sistema.

Las Reglas Generales de Interpretación del Sistema Armonizado (SA), también conocidas como Reglas Generales de Interpretación (RGI), estas son normas que establecen lineamientos y el procedimiento para la clasificación de mercancías en la partida que le corresponde, las RGI son de uso internacional, por lo que se pretende que los resultados serán los mismos dondequiera que se apliquen. De las 6 RGI, las primeras 5 clasifican los bienes conforme la partida especificada en el SA, la 5ta. RGI Se utiliza para clasificar los continentes,

envases y estuches de la mercancía y la 6 RGI se emplea para realizar la clasificación a nivel de subpartida.

La aplicación adecuada de las Reglas Generales de Interpretación da como resultado la identificación de la respectiva partida y subpartida (código SA) a aplicar a cada mercancía. Se entiende que a cada artículo le corresponde un código único, por lo que debe de cumplirse y observarse el detalle en el proceso.

Las Reglas Generales de Interpretación establecen un procedimiento para clasificar las mercancías en el SA, de modo que las mercancías se clasifiquen siempre primero en el grupo de cuatro dígitos, que es la partida correspondiente, seguido a continuación de la correspondiente subdivisión de un guion de la misma partida. Luego de la cual recién se considera la subpartida de dos guiones que corresponde a la subpartida de un guion, sin tener en cuenta, en ninguna de estas etapas, los términos del subtítulo de nivel inferior si no se ha realizado la evaluación secuencial. Este principio se aplica a todas las SA sin excepción.

5.4.3. Notas de Sección y de Capítulo, Incluidas las Notas de Subpartida:

En el Sistema Armonizado, determinadas Secciones y Capítulos contienen indicaciones específicas que les son relacionadas con las cuales se les denomina Notas Legales que, al igual que las Reglas Generales de Interpretación, son parte integrante del Sistema Armonizado y tienen efecto jurídico. Algunas de estas notas, son agrupadas con la denominación de "Notas de subpartida", se refieren únicamente a la interpretación de las subpartidas aludidas.

Estas notas determinan la implicancia y los límites exactos de cada partida, subpartida, (o conjunto de estas, partidas o subpartidas), así como al capítulo o sección. Dependiendo de las circunstancias, este objetivo se logra mediante Notas que conforme lo establecen pueden definir, clasificar, ampliar, restringir, incluir, excluir o especificar los contenidos, también hay Notas que pueden contener varias de estas condiciones para precisar el contenido.

Conforme lo establecido por la RGI 6, las Notas de sección y de capítulo también se aplican a la clasificación de mercancías en subpartidas, a menos, por supuesto, que se disponga lo contrario. Por ejemplo, en el caso de la Nota Legal 4B) del Capítulo 71 (definición de "platino") no puede aplicarse a las subpartidas 7110.11 y 7110.19, definiéndose el término "platino" de forma limitada y más restringida en las Notas de Subpartida 2, contenida en ese capítulo.

Las notas legales han permitido presentar los detalles textuales que corresponden a las partidas y subpartidas de una manera mucho más definida, manteniendo la exactitud y precisión de la interpretación, lo cual es necesaria para eliminar las discrecionalidades, dudas y diferencias que puedan presentarse en la clasificación de las mercancías.

5.4.4. Las Partidas y Subpartidas del Sistema Armonizado

Con carácter general, las mercancías se clasifican, en el Sistema Armonizado, gradualmente según su grado de transformación: materias primas, productos crudos o bruto, productos semiacabados, productos terminados. Esta progresión se aplica de manera similar en los capítulos y las partidas.

La Declaración de la Regla de Interpretación 1 establece que los títulos de las secciones, capítulos y subcapítulos existen solo para comodidad de referencia y que, por lo tanto, sus textos han sido preparados de manera precisa y general.

En el Sistema Armonizado, las partidas con sus subpartidas están organizados en 97 capítulos (el capítulo 77 está reservado para uso futuro del SA), estos se identifican por un código de dos dígitos; En algunos casos, los capítulos se dividen en subcapítulos y se agrupan en 21 secciones indicadas en numeración romana del I al XXI.

Los capítulos se dividen en 1222 partidas, categorizados según una estructura lógica y jurídica, las cuales a su vez se dividen en subpartidas. Cada partida en el Sistema se identifica mediante un código de 4 dígitos, los dos primeros dígitos indican el Capítulo que contiene la partida, mientras que los dos últimos dígitos indican la distribución de la partida en el Capítulo. Las partidas a su vez se especifican con mayores detalles dos o más subpartidas, a las cuales se les refiere con un código de 6 dígitos.

A mayor especificación, las partidas no solo responden a las necesidades comerciales, cambios tecnológicos y estructurales, sino que también satisfacen los requisitos de diferentes regiones del mundo, lo que permite ajustar su estructura para lograr un mejor equilibrio de identidad de las mercancías que producen. Se puede decir que las partidas del Sistema Armonizado consideran estos aspectos y establece el equilibrio económico y funcional.

El Sistema Armonizado incluye un total de 5387 grupos diferentes de mercancías, identificados mediante un código de 6 dígitos o lo que se denomina subpartida, donde los primeros 4 dígitos corresponden al número de grupo correspondiente a la partida, y el quinto y el sexto definen las subpartidas de uno y dos guiones, respectivamente (la ausencia de apertura de estas subpartidas se indica con cero).

Siempre que fue posible, el Sistema Armonizado ha intentado identificar a las subpartidas finales o residuales, con un carácter amplio a los que se denomina los otros con "los/las demás" culminando el código con el número 9 (u 8 cuando se refleja el último subtítulo de "partes", para permitir la adición de otras subpartidas) en el futuro sin cambiar el número de subpartida actual.

Dentro de la estructura del SA, se han dedicado tres capítulos a ponerlos a disposición, para posibles usos en el SA en el futuro (Capítulo 77), o para algunos usos específicos por parte de las partes contratantes involucradas, como el tráfico postal o los servicios expresos internacionales, importación y exportación temporal, drawback, equipajes de pasajeros, tripulantes y turistas, regímenes especiales para la importación de vehículos automóviles, etc. (Capítulos 98 y 99).

El Sistema Armonizado incluye las definiciones y normas necesarias para garantizar una aplicación uniforme y, por tanto, en esencia, estos grupos o clases de categorías que estable pueden utilizarse para diferentes fines.

Por lo tanto, en concepto como en diseño, el Sistema Armonizado es una herramienta valiosa que puede utilizarse para una variedad de propósitos manteniendo al mismo tiempo la estructura del tipo necesario para fines de clasificación arancelaria requerida para el control aduanero.

5.4.5. Principios de clasificación

El Sistema Armonizado consta de una serie de disposiciones preliminares que establecen los principios que sustentan el sistema y establecen reglas generales para asegurar su interpretación uniforme, es decir, para que un determinado producto se clasifique siempre de manera idéntica, limitando o excluyendo a los que no deben ser considerados, por lo que se busca es que siempre se acierte en la misma partida y subpartida.

Al igual que las Notas de Sección y Capítulo, las Reglas Generales de Interpretación son parte integral del Sistema Armonizado y siempre deben aplicarse cuando corresponda (Regla 1, Regla 2, Regla 3, etc.); su verificación no debe ignorarse. Consecuentemente la clasificación de mercancías en la Nomenclatura con el Sistema Armonizado se rige por los siguientes principios:

- **Regla General Interpretativa n.º 1**

Esta regla establece lo siguiente:

Los títulos de las Secciones, de los Capítulos o de los Subcapítulos solo tienen un valor indicativo, ya que la clasificación está determinada legalmente por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo y, si no son contrarias a los textos

de dichas partidas y Notas, de acuerdo con las Reglas siguientes. (Decreto Supremo n.º 404-2021-EF)

Por lo tanto, esta Regla 1 comienza precisando que los títulos de las secciones, capítulos y subcapítulos son meramente indicativos; es decir, no tienen consecuencias jurídicas para la clasificación de las mercancías.

Ejemplo:

El título de la Sección XV es “Metales comunes y manufacturas de estos metales”; sin embargo, muchos productos de metales comunes están clasificadas en otras Secciones.

El Título del Capítulo 62 es “Prendas y accesorios de vestir, excepto los de punto”, sin embargo, el Capítulo también incluye, en la partida 62.12, algunos artículos que son de punto.

Así mismo, cabe señalar que solo el “Título” no afecta a la clasificación; en la medida en que representan determinados grupos de partidas, sin embargo, las Secciones, los Capítulos y los Subcapítulos si tienen relevancia jurídica. Prueba de ello son las numerosas notas de sección o capítulo que se refieren a los productos de determinadas secciones o capítulos; por ejemplo, en la nota al pie 1 del apartado XV dice:

- “Esta Sección no comprende:
 - f) los artículos de la Sección XVI...
 - k) los artículos del Capítulo 94 ...”

En la segunda parte de la Regla 1 se establece, que la clasificación está legalmente definida:

Primero por los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo; y,

Y secuencialmente, en segundo lugar, si no son incompatibles con las partidas y Notas anteriores, continúan de conformidad con las Reglas Generales de Interpretación que siguen a la primera. Es decir, la clasificación en el SA debe determinarse en orden de prioridad según los textos de las partidas de cuatro dígitos y de las Notas de Sección o de Capítulo, las cuales tienen valor legal.

La condición de la disposición permite que muchas mercancías pueden clasificarse en el SA sin hacer referencia a las otras Reglas Generales Interpretativas. Por ejemplo, los caballos vivos mencionados en la partida 01.01. Los albaricoques (damascos) refrigerados, están comprendidos en la partida 08.09 de albaricoques frescos, aunque el texto de esta partida se refiere a

“Damascos (albaricoques)... frescos”, la Nota 2 del Capítulo 8 especifica que “las frutas y otros frutos refrigerados deben clasificarse en la misma partida que las frutas o frutos frescos correspondientes”.

No obstante, no siempre es posible llegar a una clasificación inequívoca basándose en los textos de las partidas y de las Notas de Sección o de Capítulo. En algunos casos, a primera vista parece, varias partidas poder ser consideradas y debe considerarse la aplicación de las RGI.

Solo pueden aplicarse las demás Reglas en la medida que no contrapongan lo dispuesto en el contenido de los textos de las partidas o Notas de Sección o de Capítulo. Por lo tanto, las partidas con contenido restringido, como las partidas 31.02, 31.03 y 31.04 no pueden incluir mercancías que pueden clasificarse en ellas bajo las disposiciones de la RGI n.º 2.

- **Regla General Interpretativa n.º 2 a):** En esta Regla dispone:

Cualquier referencia a un artículo en una partida determinada alcanza al artículo incluso incompleto o sin terminar, siempre que este presente las características esenciales del artículo completo o terminado. Alcanza también el artículo completo o terminado, o considerando como tal en virtud de las disposiciones precedentes, cuando se presente desmontado o sin montar todavía. (Decreto Supremo n.º 404-2021-EF)

La Regla 2 a) expande el alcance de diversas partidas más allá de sus descripciones al permitir que una mercancía sea clasificada en una partida incluso si el artículo al que hace referencia está incompleto, sin terminar, desmontado o aún por ensamblar. En esta Regla se engloban dos principios distintos: el primero considera a un artículo incompleto o sin terminar como si fuera el artículo completo, mientras que el segundo clasifica un artículo desmontado o sin montar como si estuviera ensamblado.

La primera parte de la Regla 2 a) se enfoca en aplicar el principio de que los artículos incompletos o sin terminar se clasifican como los artículos completos, siempre y cuando presenten las características esenciales de estos últimos. La determinación de si un artículo está completo o incompleto dependerá de si todas sus partes o elementos constitutivos están presentes o faltan algunos de ellos. Esta cuestión debe ser evaluada cuidadosamente en cada caso particular, sin generalizaciones.

Es crucial considerar que un artículo incompleto solo puede clasificarse como completo si contiene todos los elementos necesarios para determinar la partida correspondiente al artículo terminado. Por ejemplo, un zapato sin suela se consideraría incompleto, los textos de la partida en que se clasifica el calzado la hacen en consideración a los materiales que lo constituyen tanto en la parte

superior o corte, así como los de su piso o suela, en el presente caso carece de un elemento crucial para su clasificación.

Es importante destacar que este criterio no se aplica a los artículos en las primeras seis secciones de la nomenclatura. En el contexto de artículos incompletos, los "esbozos", que son semimanufacturas con características específicas diseñadas para producir un artículo final particular, son considerados como incompletos y se clasifican en la misma partida que los artículos completos correspondientes, a menos que exista una partida específica para ellos. Por ejemplo, los "esbozos con aristas vivas para corchos o tapones de corcho" no se clasifican en la misma partida que los corchos y tapones terminados, ya que tienen una partida específica (45.02).

En resumen, la Regla 2 a) permite ampliar el alcance de partidas al considerar artículos incompletos o sin terminar como completos y clasificar artículos desmontados como ensamblados, siempre y cuando se cumplan ciertos criterios y se evalúe caso por caso.

El término "esbozo" generalmente se utiliza para identificar a un artículo que aun cuando no está listo para su destino final, ya tiene la forma aproximada, ya sea de la pieza o del objeto terminado, este esbozo es concebido para usarse en la fabricación de la pieza correspondiente o el objeto requerido; hay que considerar que algunos de los productos con este concepto pueden contar con una posición específica, de ser el caso, estos se clasifican en las partidas correspondientes al producto terminado), como sucede con las semimanufacturas para múltiples aplicaciones y se consideran de carácter general como pueden ser los tubos, discos, láminas, etc., que carecen de elementos distintivos definitorios y corresponde asignarlas en las partidas afines considerando su naturaleza y forma de presentación.

Los artículos incompletos o sin terminar que ya tienen la consideración de los artículos completos o terminados y que pueden citarse como ejemplo son:

- Vehículos automóbiles culminado, aun cuando le falte un elemento importante como el motor o las ruedas, o parte de la carrocería (puertas o cubierta de motor o guardafangos) etc.;
- Bicicletas sin su asiento y sin neumáticos.

La Regla 2 a), en su segunda parte, dispone que los artículos desmontados o sin montar, se clasificarán en la misma partida que los artículos montados. Esta condición igualmente considera a los artículos incompletos o sin terminar que estén desmontados o sin montar todavía, con la condición de que estos productos ya cuenten con las características esenciales del artículo completo o terminado.

La esencia de esta regla es que muchas mercancías son comercializadas desmontadas o sin montar todavía, principalmente por el volumen del producto que impacta en las condiciones de embalaje, manipulación o transporte.

Para los efectos de esta Regla, los “artículos desmontados o sin montar todavía”, son aquellos cuyas partes y componentes pueden ser armados mediante elementos de fijación como tornillos, tuercas y pernos, etc., o con remaches o por soldadura, por ejemplo. Esto siempre y cuando solo se requieran operaciones de montaje. A este respecto no se tiene en cuenta la complejidad del montaje, siempre que los componentes no sean sometidos a ninguna operación adicional de acabado para alcanzar su estado final.

Es decir, esta condición de la segunda Regla tiene por objeto determinar la clasificación de los artículos desmontados o postensamblados, a aquellos que han sido desmontados para facilitar su transporte, manipulación o montaje en aquellos lugares donde no sea posible su instalación del producto completamente armado y debe de realizarse operaciones para montar el motor, bancada, cadena de transporte o transmisión, entre otros. La condición de inacabados o incompleto también aplica a estos productos.

Estas reglamentaciones exigen pocas aclaraciones sobre su contenido y aplicación, no obstante, al encontrarse descrita equívocamente en las Notas Explicativas que el montaje de estos artículos había de hacerse mediante sencillas operaciones de montaje fue erróneamente interpretada. Esto se precisó que esta disposición se aplica siempre que:

- Cualquiera que sea la técnica de montaje utilizada, ya sea mediante dispositivos de fijación (tornillos, pernos, tuercas, etc.)
- Mediante remachado o soldadura, todas sus partes quedan representadas simultáneamente y pueden identificarse como destinadas a su integración en el producto acabado; y,
- Las partes sobrantes del montaje, que ya no puedan obtener un producto completo, pueden tener la calidad de pieza o accesorio.

Por ejemplo, cabe mencionar las mercancías voluminosas o frágiles como: estructuras prefabricadas (casas, cabañas, etc.), estructuras (puentes), lámparas, artefactos de iluminación, etc., generalmente se trasladan sin armar o desmontadas. Evidentemente, no sería apropiado tratar estos productos de manera diferente a los productos ensamblados simplemente porque estén desensamblados o desmontados.

No obstante, debe considerarse que esta Regla se aplica solo en ausencia de cualquier disposición contraria, en el texto de las partidas o de las Notas de Sección o de Capítulo.

Ejemplo:

- La partida 87.06 comprende los "chasis de vehículos automóviles de las partidas 87.01 a 87.05, equipados con su motor". Como se indica en el texto de la partida ("equipados con su motor"), no se puede considerar la RGI 2 a) para ampliar el ámbito de aplicación de esta partida a los chasis que no contengan motor.

- La partida 91.08, que comprende explícitamente los pequeños mecanismos de relojería ensamblados y terminados, no puede incluir los mecanismos sin terminar o sin ensamblar. Finalmente, tenga en cuenta que la Regla 2 a) solo trata de artículos, no aplica por lo regular a los productos de las Secciones I a VI.

General Interpretativa n.º 2 b): Esta Regla establece:

Cualquier referencia a una materia en una partida determinada alcanza a dicha materia incluso mezclada o asociada con otras materias. Asimismo, cualquier referencia a las manufacturas de una materia determinada alcanza también a las constituidas total o parcialmente por dicha materia. La clasificación de estos productos mezclados o de estos artículos compuestos se efectuará de acuerdo con los principios enunciados en la Regla 3. (Decreto Supremo n.º 404-2021-EF)

La regla 2(b) se aplica a las mezclas o agrupaciones de materias y bienes que consisten en dos o más materias.

Según esta disposición, toda mención de una sustancia en la partida también comprende cuando la sustancia está mezclada o agrupada con otras sustancias.

Esta regla tiene por objeto determinar la clasificación de los artículos de carácter mixto, ya que en la mayoría de los casos los artículos manufacturados no están constituidos por una sola materia y pueden mostrarse como:

- Mezclas o combinaciones de dos o más materiales estrechamente relacionados.
- Una combinación o asociación de diferentes partes, donde cada parte exhibe una naturaleza diferente.
- Un artículo que consta de dos o más partes independientes de diferente naturaleza.

La aplicación de esta regla se refiere a los productos que están hechos por la mezcla de diferentes materias y, por lo tanto, no están incluidos en el texto de las partidas. Cuando el texto original menciona explícitamente tales mezclas, su clasificación se hará conforme lo establecido con la RGI n.º 1.

De acuerdo con esto, la aplicación de esta regla se utilizará para extender el alcance de una partida de artículos que consisten en un material particular y

que contienen solo en una parte de dicha materia, presentado junto, mezclado o asociado con uno o más artículos de distinta naturaleza.

En el caso de materiales y objetos mixtos o aglomerados constituidos por dos o más materias que puedan ser clasificados en dos o más partidas, esta Regla 2 b) se amplía por la Regla de Tercera establecida para clasificar los elementos de naturaleza mixta.

Sin embargo, dado que la mayor complejidad corresponde a la clasificación de productos formados por mezclas de materiales de diferentes propiedades o de componentes que forman un todo, se procede a estudiarla aplicando la siguiente regla.

Por ejemplo, la leche enriquecida con vitaminas o minerales seguirá clasificada como leche en el Capítulo 4. Además, las partidas que se refieren a la producción de una materia determinada también incluyen aquellas con ingredientes parciales con dicha materia. Ejemplo, el corcho todavía se clasifica en la partida 45.03 (manufacturas de corcho natural) incluso si están recubiertos de parafina.

Cabe recordar que esta Regla no se aplican si existen disposiciones definidas en el texto de las partidas o de las notas de Sección o Capítulo.

- En el caso de las mezclas de productos del Capítulo 9, estas se clasifican según la Nota Legal 1;
- La manteca de cerdo mixta no se clasifica en la partida 15.03 porque está especificada en la misma partida "manteca de cerdo ...sin mezcla";
- Los casos referidos a la clasificación de mezclas de productos textiles están regidos por las disposiciones de la Nota 2 de la Sección XI, es decir la Regla de Interpretación 2 b) no aplica para esos casos; y
- Las aleaciones de metales comunes también están sujetas a regulaciones especiales (Nota 5 de la Sección XV).

Consecuentemente, para aplicar la regla de interpretación 2(b), es importante asegurarse de que el contenido de las partidas o las notas de sección o de los respectivos capítulos, no contenga ninguna disposición definida relacionada con artículos mixtos, mezclas o artículos compuestos.

Los casos en los que no se proporciona nada especial en las partidas o en las notas de sección o de capítulo, se debe utilizar esta regla; no obstante, no se puede invocar para extender el alcance de una partida que luego puede contener artículos que no corresponden (como lo requiere RGI n.º 1) a la descripción contenida en el texto de la partida, por ejemplo, cuando la adición de otros materiales o sustancias privarían a los bienes de consideraciones por las que les correspondería clasificarse en la partida considerada.

Por lo tanto, está claro que los productos fabricados a partir de dos o más materias pueden, en principio, clasificarse en dos o más partidas. Estos bienes serán clasificados de acuerdo con lo dispuesto en el RGI n.º 3.

Regla General Interpretativa N.º 3: En la Regla 3 se dispone:

Cuando una mercancía pudiera clasificarse, en principio, en dos o más partidas por aplicación de la Regla 2 b) o en cualquier otro caso, la clasificación se efectuará como sigue:

a) La partida con descripción más específica tendrá prioridad sobre la partida de alcance más genérico. Sin embargo, cuando dos o más partidas se refieran, cada una, solamente a una parte de las materias que constituyen un producto mezclado o un artículo compuesto o solamente a una parte de los artículos en el caso de mercancías presentadas en juegos o surtidos acondicionados para la venta al por menor, tales partidas deben considerarse igualmente específicas para dicho producto o artículo, incluso si una de ellas lo describe de manera más precisa o completa;

b) Los productos mezclados, las manufacturas compuestas de materias diferentes o constituidas por la unión de artículos diferentes y las mercancías presentadas en juegos o en surtidos acondicionados para la venta al por menor, cuya clasificación no pueda efectuarse aplicando la Regla 3 a), se clasifican según la materia o con el artículo que les confiera su carácter esencial, si fuera posible determinarlo;

c) Cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no permitan efectuar la clasificación, la mercancía se clasificará en la última partida por orden de numeración entre las susceptibles de tenerse razonablemente en cuenta. (Decreto Supremo n.º 404-2021-EF)

Esta Regla establece tres formas de clasificaciones de mercancías que, a primera vista y por su propia naturaleza, pueden clasificarse en dos o más partidas diferentes por aplicación de la Regla 2(b) o en otros casos.

El orden en que se aplican estos métodos se describe en la regla. En otras palabras, la Regla 3(b) se aplica solo si la Regla 3(a) no puede resolver el problema de clasificación, y la Regla 3(c) se aplica solo si las Reglas 3(a) y 3 b) fallan, por lo tanto, debe asumirse que el orden secuencial de aplicación corresponde a los siguientes conceptos:

- Descripción más precisa;
- Características esenciales; y
- Última partida por orden de numeración.

La Regla 3 solo se aplica si es contraria a lo establecido en partidas y en las Notas de la Sección o Capítulo.

Es decir, no se podrá invocar en ninguno de los siguientes casos:

1. Una bomba para líquidos de acero y materia plástica, para la agricultura, responde a lo expresado en las partidas 84.13 bomba para líquidos... y, 84.36 las demás máquinas y aparatos para la agricultura.... Pero en la Nota 2 del Capítulo 84 se dispone que "... las máquinas y aparatos susceptibles de clasificarse para la vez tanto en las partidas 84.01 a 84.24 o en la partida 84.86, como en las partidas 84.25 a 84.80 se clasifican en las partidas 84.01 a 84.24 o en la partida 84.86, según sea el caso".

Con sujeción a esta nota, las bombas de tipo agrícola se clasifican en la partida 84.13 y no se aplica la regla 3.

2. Chaquetas con capucha para hombres, confeccionadas con tejidos de punto de fibras sintéticas recubiertas de materias plásticas, de la partida 59.03, que a primera vista corresponden al contenido de la partida 61.01 (...anoraks..., de punto, para hombres...) y 61.13 (prendas de vestir confeccionadas con tejidos de punto de la partida 59.03, ...). (Salerno de Malaver, 2007, p. 157)

La Nota 8 del Capítulo 61 establece que "las prendas de vestir susceptibles de clasificarse a la vez en la partida 61.13 y entre otras partidas de este Capítulo, excepto en la partida 61.11, se clasificarán en la partida 61.13". Por esta disposición, las chaquetas de punto con capucha para hombres de la partida 59.03 se clasifican en la partida 61.13. La disposición específica define el tema.

Por tanto, no siempre es necesario aplicar la Regla 3, aunque a primera vista parezca que se puede aplicar varias partidas. Sin embargo, habrá muchas circunstancias en las que la adopción de RGI 3 será inevitable.

Regla General Interpretativa n.º 3 a): La Regla 3 a) establece el primer enfoque de clasificación, donde se otorga prioridad a la partida más específica sobre las partidas de alcance más general. Este método reinterpreta la Regla Primera para artículos compuestos o mezclados, aplicándolo a partidas específicas que describen con mayor claridad y precisión la mercancía en cuestión.

Sin embargo, no hay reglas rígidas para determinar si una partida es más específica que otra. Generalmente, se considera que:

a) La designación por nombre de un artículo es más específica que una referencia a una categoría. Por ejemplo, los tenedores de acero se clasifican en la partida 82.15 (... "tenedores"...) y no en la partida 73.23 ("artículos de uso doméstico").

b) Una descripción que identifica clara y precisamente la mercancía es más específica que una menos completa. Este método es fácil de aplicar cuando la apariencia de la mercancía no deja dudas sobre su naturaleza. Por ejemplo, una mesa con tablero de madera y patas metálicas se clasifica como mesa de madera (partida 94.03) y unas gafas se clasifican por el material de su montura (partida 90.04).

Ejemplos adicionales de clasificación bajo la Regla 3 a) incluyen:

- Neumáticos para vehículos automóviles, partida 40.12, en lugar de accesorios para vehículos automóviles, partida 87.08.
- Asientos para vehículos automóviles, partida 94.01, en lugar de accesorios para vehículos automóviles, partida 87.08.
- Alfombras de materias textiles para vehículos automóviles, partida 57.03, en lugar de accesorios para vehículos automóviles, partida 87.08.
- Vidrios de seguridad para aeronaves, partida 70.07, en lugar de partes de aparatos de aeronaves, partida 88.03.
- Remaches tubulares de hierro o acero en la partida 83.08 en lugar de la partida 73.18.
- Asiento de plástico en una escalera plegable de hierro o acero en la partida 94.01 en lugar de la partida 73.26.

En resumen, la Regla 3 a) prioriza partidas específicas sobre las generales para clasificar mercancías compuestas o mezcladas, con el objetivo de proporcionar una descripción más precisa y completa de los productos.

Es necesario destacar que las cosas se identifican por lo que son, por lo que, en la mayoría de los casos, el principio de especificidad no requiere aclaraciones. Sin embargo, cuando surgen situaciones menos claras, las Notas legales suelen proporcionar orientación. Esto ocurre en la Sección XI, que aborda la clasificación de productos textiles con mezcla de fibras, hilados o tejidos, y en la Sección XII, donde se define el piso, suela y corte del calzado.

La aplicación de esta Regla se vuelve más compleja al clasificar productos que son mezclas íntimas de otros, como productos químicos o alimentos. En estos casos, se requiere un conocimiento profundo de su estructura y componentes, así como de sus características, propiedades y uso, lo que a menudo implica análisis detallados y parámetros específicos.

Cuando dos o más partidas se refieren a cada uno de los componentes de un producto mezclado o un artículo compuesto, se consideran igualmente específicas, incluso si una proporciona una descripción más precisa o completa. En tales casos, la clasificación se determina según la Regla 3 b) o 3 c).

Por ejemplo, si se tiene una correa transportadora con una cara de plástico y otra de caucho vulcanizado, se pueden considerar dos partidas:

- La partida 39.26: otras manufacturas de plástico.
- La partida 40.10: correas transportadoras de caucho vulcanizado.

Ambas partidas son igualmente específicas, ya que cada una se refiere a un componente de la correa. No se puede considerar que la partida 40.10 sea más específica que la partida 39.26, aunque la primera proporcione una descripción más detallada ("correas transportadoras"). Dado que la Regla 3 a) no es aplicable en este caso, la clasificación de esta correa se determina según la Regla 3 b) o c).

Regla General Interpretativa n.º 3 b): El segundo método de clasificación, descrito en la RGI n.º 3, se ocupa únicamente de:

- Los productos mezclados;
- Los productos se fabrican con diferentes materiales;
- La producción se compone del ensamblaje de diversos artículos; y
- Los productos se venden en juegos para la venta al por menor.

Esta regla se aplica solo si la Regla 3(a) no está en vigor y cubre casos en los que la clasificación de las mercancías debe hacerse según el material u objeto que confiere el carácter esencial cuando esto sea aplicable. Es decir, en todos estos casos, las mercancías deben clasificarse como si estuvieran hechas del material u objeto que les confiere su carácter esencial, si este puede determinarse.

Los determinantes de la esencialidad varían según el producto. Puede residir en la naturaleza de su materia constitutiva, en todos sus objetos constitutivos, en la masa, cantidad, peso, valor o importancia de uno de esos materiales para su uso.

A los efectos de esta Regla, no se considerarán únicamente como productos cuyos elementos constitutivos se unen formando un todo prácticamente inseparable, los productos manufacturados que estén constituidos por combinación de diferentes productos. También se incluyen los productos cuyas piezas son separables, siempre que sean compatibles y estén adaptados entre sí, que se complementen y que juntas formen un conjunto que normalmente no puede venderse por piezas separadas, motivo por el que muchas veces se presentan juntas.

Los conceptos de "productos mezclados" y de "manufacturas compuestas de materias diferentes" son fáciles de entender.

Un ejemplo de producto mezclado o mixto sería:

- Es una mezcla para elaborar cerveza, compuesta por 70% de trigo (partida 10.01) y un 30% de cebada (partida 10.03).

Ejemplos de productos manufacturados formados a partir de una combinación de diferentes productos, como en los casos de:

- Cintas transportadoras de plástico y de caucho;
- Perchas de madera con ganchos metálicos;
- Reflectores para señalización vial ("ojos de gato"), incluidas carcasas de hierro fundido y reflectores de vidrio recubiertos de caucho;
- Espárragos de carburo de tungsteno en carcasas de plástico, para neumáticos.

Igualmente, aquí comprenden aquellos casos en los que los elementos que los componen pueden separarse, estos componentes se ajustan y complementan entre sí y forman un conjunto difícil de vender a elementos separados, como son los siguientes casos:

- Un frasco de cristal con tapa de materia diferente.
- La unidad de una taza y un plato.

Asimismo, comprenden a las mercancías que se exponen para la venta en juegos o juegos para la venta al por menor y cumplen las siguientes condiciones:

- Incluyen al menos dos artículos diferentes que a primera vista pueden clasificarse en títulos diferentes. Por tanto, a los efectos de esta Regla, no se considerará surtido a un conjunto formado por elementos del mismo tipo o clase.
- Ya sean productos o artículos presentados juntos para satisfacer una necesidad particular o para realizar una determinada actividad.
- Están preparados para ser vendidos directamente al usuario sin reenvasado o reacondicionamiento adicional (ejemplo: estuches, cajas).

En todos los surtidos, para la clasificación se considera el objeto u objetos que, en su conjunto, establezcan al producto su carácter esencial.

Si bien muchas veces el principal determinante de una propiedad es la naturaleza del artículo que prevalece por mayor presencia o constitución, sin embargo, no se puede pasar por alto que en algunos casos no es este sino otros factores los que deben considerarse en cada caso, el cual es importante analizar.

Los ejemplos citados en la Nota explicativa de SA y los ejemplos comúnmente utilizados para explicar esta Regla:

- Surtidos que incluyen hamburguesas de ternera con o sin queso (partida 16.02), envasadas con una ración de patatas fritas (partida 20.04): Su clasificación correspondiente en la partida 16.02.
- Un surtido con ingredientes destinados a ser utilizados conjuntamente en la preparación de un plato de pasta, consistente en un paquete de espaguetis crudos (partida 19.02), una bolsa de queso rallado (partida

04.06) y una lata de tomates en salsa (partida 21.03), presentado en caja de cartón: clasificación en la partida 19.02.

- Kit para el cuidado del cabello, que incluye cortapelos eléctrico (partida 85.10), peine (partida 96.15), tijeras (partida 82.13), cepillo (partida 96.03), toalla de tela (partida 63.02), en estuche de cuero: se clasifica en la partida 85.10.
- El juego de dibujo incluye una regla (partida 90.17), un transportador (partida 90.17), un compás (partida 90.17), un lápiz (partida 96.09) y un sacapuntas (partida 82.14), empaquetados en una caja de plástico. La clasificación se basa en los artículos que en conjunto conforman el carácter básico o esencial del juego presentado: partida 90.17.
- Un neceser para bebé incluye: Tazas y platos de acero inoxidable (partida 73.23), servilleteros (partida 73.23), cucharas y tenedores de acero inoxidable (partida 82.15), embalados en una caja de cartón: se clasifican en la partida 73.23.

Sin embargo, estas disposiciones no se aplican a determinados productos presentados juntos en juegos, incluidos, por ejemplo:

- Camarones (partida 16.05), queso (partida 04.06); tocino de cerdo (partida 16.02) y salchichas cóctel (partida 16.01), envasadas cada una en latas.
- Una botella de pisco que se clasifica en la partida 22.08 y una botella de vino de la partida 22.04.

A estos casos productos presentados de esa forma, como en casos similares, cada uno se clasificará por separado, asignándoles individualmente la partida correspondiente.

Igualmente, no se aplican a los surtidos así mencionados en el texto de las partidas, ni a los surtidos cuya clasificación se rija por disposiciones específicas establecidas en sus Notas Secciones o Notas de Capítulo. Por ejemplo:

Nota 3 de la Sección VI;

Nota 1 a la Sección VII;

Partidas 34.07, 48.17, 61.03, 61.04, 61.07, 61.12, 62.03, 62.04, 63.08;

Nota 3 del Capítulo 82;

Partidas 82.06, 82.14;

Partidas 84.84, 96.05.

Cabe señalar que la clasificación de este tipo de bienes no puede ser permanente, constante, inmutable, o copiada automáticamente, sino que debe estudiarse caso por caso.

Regla General Interpretativa n.º 3 c): en el proceso de clasificación, cuando las Reglas 3 a) y 3 b) no sean aplicables para clasificar una mercancía, esta se ubicará en la última partida numéricamente entre las opciones considerables. Este enfoque se emplea solo en situaciones en las que la clasificación del artículo propuesto no pueda determinarse utilizando los principios anteriores. En tales casos, se elige la partida que ocupa el último lugar en términos de numeración entre las posibles opciones.

Esta disposición actúa como último recurso para resolver situaciones difíciles en las que ninguna partida ofrece una descripción más específica que las demás, y tampoco es posible identificar la materia o artículo que otorga el carácter esencial a las mercancías en cuestión.

Además, es importante considerar la aplicación de esta Regla General de Interpretación (RGI) n.º 3 a los elementos que suelen acompañar a un artículo o mercancía y que son inherentes a ella desde un punto de vista comercial, como planos para el montaje, hojas técnicas, o elementos explicativos como catálogos u otros que regularmente los acompañan. Esto puede incluso extenderse al punto de incluir herramientas para el montaje de las máquinas a las que están destinadas, así como los accesorios intercambiables que se venden comúnmente con estas máquinas y aparatos. Estas condiciones están establecidas en las notas de las Secciones XVI y XVII.

Regla General Interpretativa n.º 4: en la Regla 4 se establece que “las mercancías que no puedan clasificarse aplicando las Reglas anteriores se clasificarán en las partidas que comprenda aquellas con las que tengan mayor analogía”.

Esta Regla es aplicable a mercancías que no pueden ser clasificadas según las Reglas 1 a 3. La clasificación bajo la Regla 4 implica comparar las mercancías presentadas con artículos similares para identificar similitudes y clasificarlas en la partida correspondiente a los artículos con las mayores afinidades.

La analogía puede basarse en diversos factores, como la denominación, características y uso. Esta disposición se introdujo para clasificar productos principalmente nuevos que no se ajustan al texto de ninguna partida. Sin embargo, en la práctica, se utiliza raramente debido a que en la mayoría de los Capítulos del Sistema Armonizado (SA) existen partidas residuales que abarcan mercancías no mencionadas específicamente en otras partes de la nomenclatura.

El propósito de esta Regla es completar la clasificación para que, al menos en teoría, ningún artículo quede fuera de la nomenclatura. Sin embargo, en la práctica es difícil determinar qué se considera un "artículo análogo" (por denominación, forma, componentes, funciones, etc.). La aplicación indiscriminada de este principio ha llevado a clasificaciones problemáticas, como en la partida 84.71, donde se clasifican máquinas de tratamiento de datos en el Capítulo 84 en lugar del Capítulo 85, donde deberían encajar en términos de principios de clasificación cuando el fundamento operativo es esencialmente mecánico.

La Nota 5) de la Sección XVII contempla la analogía en la clasificación de vehículos anfibios y aquellos cuyo método de propulsión no permite identificar claramente la vía de transporte para la que fueron diseñados, lo que implica que, en estos casos, la clasificación se determine aplicando la RGI n.º 1.

A pesar de estas consideraciones, la Regla 4 se aplica en casos como la clasificación de máquinas electromecánicas para depilar en la partida correspondiente a máquinas para afeitar, parapentes en la partida de paracaídas, hasta que se estableció una partida específica para ellos, y "barbacoas solares" que se clasificaron en una partida hasta que se acordó su inclusión en la subpartida específica 7321.81.

Regla General Interpretativa n.º 5: esta Regla se aplica, como las Reglas 1 a 4, al nivel de 4 dígitos del sistema, y establece:

Además de las disposiciones precedentes, a las mercancías consideradas a continuación se les aplicarán las Reglas siguientes:

a) Los estuches para cámaras fotográficas, instrumentos de musicales, armas, instrumentos de dibujo, collares y continentes similares, especialmente apropiados para contener un artículo determinado o un juego o surtido, susceptibles de uso prolongado y presentados con los artículos a los que están destinados, se clasificarán con dichos artículos cuando sean del tipo de los normalmente vendidos con ellos. Sin embargo, esta Regla no se aplica en la clasificación de los continentes que confieran al conjunto su carácter esencial.

b) Salvo lo dispuesto en la Regla 5 a) anterior, los envases que contengan mercancías se clasificarán con ellas cuando sean de los tipos de los normalmente utilizados para esa clase de mercancías. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando los envases sean susceptibles de ser utilizados razonablemente de manera repetida. (Decreto Supremo n.º 404-2021-EF)

Regla General Interpretativa n.º 5 a): en general, todos los artículos, y especialmente las manufacturas, se presentan comercialmente en envases adecuados a sus características, naturaleza y uso previsto. La Regla General de Interpretación (RGI) n.º 5, en sus dos partes, busca aclarar la clasificación de estos envases comerciales. La Primera parte de esta Regla establece:

Deben estar diseñados específicamente para contener un artículo determinado o un conjunto, es decir, preparados de manera que el artículo se ajuste perfectamente en su interior, aunque algunos envases puedan además tener la forma del artículo que contienen.

Ser aptos para un uso prolongado, es decir, concebidos principalmente en términos de resistencia o acabado para tener una duración de uso relacionada con la del contenido. Estos envases suelen usarse para proteger el artículo contenido cuando no está en uso (transporte, almacenamiento, etc.). (Decreto Supremo n.º 404-2021-EF)

Los criterios para su clasificación junto con los artículos a los que se destinan son los siguientes:

- Se presenten junto con los artículos que contienen, incluso si están empaquetados por separado para facilitar el transporte. Si se presentan por sí mismos, los envases siguen sus propias reglas de clasificación.
- Sean de una categoría que normalmente se venda junto con esos artículos.
- No le den al conjunto su carácter esencial.

La Regla no aplica a envases que, por ejemplo, debido a su valor extremadamente alto en comparación con su contenido, no sean del tipo normalmente vendido con el artículo. Tampoco aplica a envases que sean esenciales para el conjunto o conjunto, incluso si se venden habitualmente con su contenido.

Ejemplos de envases presentados con los artículos a los que están destinados y que se clasifican según esta Regla incluyen:

- Estuches de plástico para jabones (partida 34.01);
- Estuches y cofres para joyas (partida 71.13);
- Estuches para máquinas de afeitar eléctricas (partida 85.10);
- Estuches para binoculares, estuches para telescopios (partida 90.05);
- Cajas, estuches y, fundas para instrumentos de música como los de cuerda (partida 92.02);
- Estuches para armas de fuego como pistolas (partida 93.03).

Cuando se presentan por sí mismos, los envases se clasificarán en su propia partida (por ejemplo, partidas 39.24 o 42.02).

Ejemplos de envases a los que no se aplica esta Regla son envases como una caja para té de plata, que contenga té, o un plato decorativo de cerámica que contenga dulces. Estos envases se independizan al momento de su clasificación, se consideran por separado de su contenido.

Regla General Interpretativa n.º 5 b) (Embalajes): esta Regla regula la clasificación de envases o embalajes para mercancías cuando sean del tipo habitualmente usado para la categoría de mercancías que contienen. Sin embargo, esta disposición no es obligatoria cuando tales envases sean susceptibles de ser utilizados repetidamente, como en el caso de ciertos bidones, barriles o toneles metálicos, y recipientes de hierro o acero para gases comprimidos o licuados.

Dado que esta Regla está subordinada a la Regla 5 a), la clasificación de estuches, cajas y envases similares del tipo mencionado en la Regla 5 a) se rige por lo dispuesto en esa Regla. La aplicación de esta Regla presenta pocos desafíos prácticos, ya que no establece normas clasificatorias, sino que tiene el propósito de aclarar la clasificación de los envases en los que normalmente se presentan las mercancías, ya sea como envoltorio externo o como envases internos. Estos envases se encuentran específicamente regulados en la segunda parte de esta Regla, ya sea que se trate de estuches u otros envases internos en los que se coloca directamente el artículo para el que están destinados, ya sea individualmente o junto con otros.

Es importante destacar que el concepto de "estuche" está estrechamente relacionado con la protección individual y se aplica a los contenedores destinados a cubrir exteriormente los artículos contenidos. Por otro lado, el término "envase" tiene un alcance más amplio, abarcando todo lo que constituye el elemento habitual de presentación o acondicionamiento de ciertos artículos con los que se acompaña.

Por ejemplo, se amplía el concepto de envase para incluir conos de hilatura, carretes de cadenas, dispositivos para manipular correas para perros y otros similares, como el caso del tubular de punto que contiene granza de poliacrilamida al que se mencionó anteriormente.

En este sentido, las notas de la Sección XI mencionan varios tipos de envases para hilaturas, como cartones, carretes, madejas, ovillos, tubos y otros, a los cuales se les atribuye el mismo significado.

Regla General Interpretativa N.º 6: esta Regla, incorporada expresamente para asegurar una clasificación uniforme a nivel de las subpartidas del SA, es la sexta y última de las Reglas Generales para la Interpretación del SA y dispone:

La clasificación de mercancías en las subpartidas de una misma partida está determinada legalmente por los textos de estas subpartidas y de las Notas de subpartidas, así como, mutatis mutandis, por las Reglas anteriores, bien entendido que solo pueden compararse subpartidas del mismo nivel. A efectos de esta Regla, también se aplican las Notas de Sección y de Capítulo, salvo disposición en contrario. (Decreto Supremo n.º 404-2021-EF)

Asignada la partida aplicable, es necesario concretar la clasificación en la subpartida más precisa, para lo cual se debe seguir un proceso de clasificación dentro de la partida o subpartida a la que haya llevado la clasificación previa.

Desde el inicio, es importante dejar en claro que la clasificación de cualquier mercancía en su subpartida correspondiente en el SA solo debe realizarse después de haber clasificado adecuadamente la mercancía en una partida de 4 dígitos. Se debe evitar a toda costa el error de intentar clasificar directamente el producto en la subpartida que parece ser la correcta, sin haber confirmado primero que la partida de 4 dígitos sea precisa; de lo contrario, existe un alto riesgo de una clasificación incorrecta.

La Regla 6 establece que la clasificación en las subpartidas de una misma partida está determinada, en términos generales, por las mismas Reglas que se aplican para la clasificación en las partidas de 4 dígitos. Por lo tanto, las Reglas 1 a 5 previas también son válidas para la clasificación a nivel de subpartidas dentro de una misma partida. Es fundamental entender que, para la clasificación de seis dígitos, lo que se encuentra en los textos de las subpartidas y en las Notas de subpartidas tiene prioridad.

Para aplicar esta Regla, se considera que subpartidas del mismo nivel son aquellas que tienen el mismo número de guiones. Si en el contexto de una misma partida hay dos o más subpartidas con un guion, es necesario analizar la especificidad de cada una de estas subpartidas con respecto a un artículo particular. Si se ha elegido la subpartida más específica con un guion y esta subpartida está subdividida, entonces y solo entonces se considera el texto de las subpartidas con dos guiones para determinar cuál debe ser la elección final.

Es importante recordar que el alcance de una subpartida con dos guiones no debe ser más amplio que el de la subpartida con un guion de la que deriva, ya que nunca debe interpretarse de manera más extensa que la partida de origen.

En resumen, esta Regla establece que, para fines de clasificación, solo se pueden comparar subpartidas del mismo nivel. Esto significa que, dentro de una misma partida, la elección de una subpartida con un guion solo se puede basar

en los textos de las subpartidas con un guion; de manera similar, si se debe elegir una subpartida con dos guiones, esto solo se debe hacer considerando los textos de las subdivisiones de la correspondiente subpartida con un guion.

A pesar de otras disposiciones en contrario, es importante considerar aquellas notas o textos de subpartidas que sean incompatibles con otras notas de Sección o de Capítulo. Esto se aplica al caso de la nota de subpartida 2 del Capítulo 71, que otorga al término "platino" un significado diferente al establecido en la Nota 4 b) del mismo Capítulo, y que es la única aplicable para interpretar las subpartidas 7110.11 y 7110.19.

Por ejemplo, al clasificar un mueble de cocina que combina metal y madera a nivel de subpartida, podrían surgir dos subpartidas aparentemente relevantes:

9403.20: Los demás muebles de metal; y

9403.40: Muebles de madera de los tipos utilizados en cocinas.

En este caso, se debe aplicar la Regla 3 para clasificar esta manufactura compuesta de diferentes materiales. Aunque podría parecer que la subpartida 9403.40 describe mejor el mueble, la última parte de la Regla 3 a) establece que ninguna de estas subpartidas proporciona una descripción más precisa, ya que cada una se refiere solo a uno de los materiales contenidos en el mueble. En consecuencia, la elección entre las dos subpartidas se debe hacer siguiendo lo establecido en la Regla 3 b) o, si no se puede determinar qué material otorga a la manufactura su característica principal, aplicando la Regla 3 c).

La última parte de la Regla 6 establece que las Notas de Sección y de Capítulo también son aplicables, a menos que haya disposiciones en contrario. Esto significa que, cuando sean relevantes, estas Notas determinan la elección de las subpartidas con relación a prioridades, la clasificación de productos mezclados, definiciones, etc. Por ejemplo, para seleccionar la subpartida correspondiente a las mercancías de la partida 75.05, es necesario considerar las definiciones en la Nota 1 del Capítulo 75.

Sin embargo, estas Notas solo aplican si no hay disposiciones en contrario, lo que significa que no se aplican si las Notas de subpartida o los textos de las subpartidas son incompatibles con una Nota de Sección o de Capítulo. Esto se observa en el caso de la Nota de subpartida 2 del Capítulo 71, que asigna un significado diferente a la palabra "platino" en comparación con la Nota 4 b) del mismo Capítulo, y es la única disposición legal aplicable para interpretar las subpartidas 7110.11 y 7110.19.

En resumen, se puede notar que la clasificación de ciertos productos puede volverse compleja en muchos casos. Sin embargo, gracias a los principios de

clasificación establecidos en las RGI y al hecho de que estas Reglas son una parte esencial del Sistema, es indudable que es posible lograr una clasificación adecuada de todas las mercancías en el Sistema Armonizado.

5.4.6. Instrumentos Auxiliares de la Nomenclatura

Estos instrumentos que apoyan al proceso de nomenclatura son los siguientes:

- **Índice Alfabético:** presenta a las mercancías clasificadas registradas por orden alfabético, puede ayudar a ubicar las mercancías, pero no para clasificar.
- **Índice de Criterios:** documento que presenta un listado de las diferentes mercancías ordenados por partidas arancelarias, incluye todos los casos desarrollados y aprobados por el comité de Nomenclatura en la OMA, a solicitud de los países miembros, y que pueden servir como base para identificar los criterios que utilizó esta Organización ante un caso específico, no debe ser utilizado para sustentar una clasificación.

Este índice comprende los criterios de Clasificación adoptados por el Consejo de Cooperación Aduanera, ordenados por partidas y subpartidas del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (Sistema Armonizado). Dentro de una misma partida o subpartida del Sistema Armonizado, los criterios siguen el orden cronológico de su adopción.

- **Tablas de Correlaciones:** documento elaborado con el fin de proporcionar una comparación de una nomenclatura que ha sido modificada, con la nomenclatura antes de su modificación, buscando la correspondencia como consecuencia de una nueva ubicación; toda correlación de esta naturaleza, es decir entre nomenclaturas similares o modificadas serán siempre de carácter teórico, La correlación correcta ante una mercancía será siempre unívoca, es decir, clasificarlo independientemente con cada Nomenclatura y tendrá como resultado una partida para cada Nomenclatura, siendo finalmente estas dos partidas una correlación perfecta.

Con esta visualización general de la estructura del Sistema armonizado cabe aprender las técnicas que permitirán clasificar las mercancías con su debido sustento legal.

- **Notas Explicativas:** documento que desarrolla los contenidos pertenecientes a la estructura del Sistema Armonizado, es un texto que explica aspectos merceológicos de las mercancías, además propone una serie de listados de mercancías que pudiesen ubicarse en una determinada Sección, Capítulo, Partida o Subpartida, no debe utilizarse como base legal de una clasificación, solo puede contribuir como una referencia.

Las Notas Explicativas siguen el orden sistemático del Sistema Armonizado y exponen indicaciones sobre el alcance de cada partida, y sobre una serie de los principales artículos comprendidos en cada partida, las exclusiones, acompañadas de descripciones técnicas (características, propiedades, obtención, presentación, usos, etc.).

Las Notas explicativas no son parte integrante del Convenio del Sistema Armonizado; sin embargo, constituyen la interpretación oficial del Sistema Armonizado, siendo por lo tanto un complemento indispensable.

Estas notas deben ser revisadas e interpretadas siempre refiriéndose estrictamente a los textos legales correspondientes, y en especial a las Reglas Generales de Interpretación y Notas Legales de Secciones y de capítulos.

El uso de las Notas Explicativas para la Clasificación Arancelaria de mercancías no es obligatorio, sin embargo, la mayoría de los países lo utiliza como instrumentos auxiliares, inclusive con carácter oficial (se observa en los documentos de clasificación arancelaria que emiten las administraciones aduaneras que utilizan como sustento las Notas Explicativas del Sistema Armonizado).

También se recomienda utilizar enciclopedias especializadas como medio de consulta para clasificar mercancías; por ejemplo, es muy importante realizar consultas especializadas en la Enciclopedia Tecnológica Arancelaria, del autor Miguel Cañas Carballido.

En la actualidad, para la clasificación de mercancías, se sugiere apoyarse en la valiosa ayuda en Internet (en los principales motores de búsqueda), puesto que en la WEB se encuentra información actualizada de los productos a clasificar.

5.4.7. Identificación de las Mercancías en la Nomenclatura Arancelaria

El Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías fue Modificado con base en la Séptima Recomendación de Enmienda del Consejo de Cooperación Aduanera de la Organización Mundial de Aduanas, vigente a partir del 1/1/2022.

La NANDINA está basada en la Nomenclatura del Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (SA) en su Versión Única en Español

(VUESA), que tiene incorporada la Séptima Enmienda al Sistema Armonizado recomendado por la Organización Mundial de Aduanas (OMA).

El Arancel de Aduanas ha sido elaborado con base en la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina (NANDINA); los desdoblamientos se han realizado agregando dos cifras al código de la NANDINA; en el Arancel Nacional los productos se identifican a nivel de diez dígitos, denominándose SUBPARTIDA NACIONAL.

La determinación de la subpartida nacional de una mercancía se obtiene a través del proceso denominado: "Clasificación Arancelaria" con el uso del Arancel Nacional aprobado mediante el Decreto Supremo n.º 404-2021-EF (publicado con fecha 31/12/2021), vigente a partir del 1/1/2022.

CAPÍTULO VI. VALORACIÓN

6.1 Antecedentes de la valoración aduanera¹⁹

Con ocasión de la importación de una mercancía, el Estado del país que recibe dicha importación la grava con impuestos, entre ellos los derechos arancelarios o derechos de aduana. Para efectos de poder calcular dichos derechos arancelarios se requiere una base imponible o “valor en aduana”. Mediante la valoración aduanera se calcula dicha base imponible o “valor en aduana”.

La valoración aduanera puede ser definida como la rama de la técnica aduanera que estudia los métodos y procedimientos que tienen como objetivo determinar el valor en aduana de las mercancías importadas. Su importancia radica en el hecho de que el valor en aduana sirve de base para el cálculo del derecho arancelario que se debe pagar al fisco nacional con ocasión de la importación de las mercancías.

La valoración aduanera puede definirse como el procedimiento administrativo a través del cual el Estado, representado por la Administración Aduanera, determina el valor en aduana de las mercancías importadas, que como se ha referido es la base imponible para el cálculo de los derechos de aduana y demás gravámenes que gravan la importación.

En su oportunidad, los Estados tuvieron como objetivo constituir un sistema unificado de valoración aduanera. Fruto de tal esfuerzo es la aprobación del denominado Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio —GATT, por sus siglas de inglés— de 1994, también conocido como Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la Organización Mundial de Comercio (OMC).

Seguidamente se presenta brevemente la evolución histórica de la valoración aduanera.

¹⁹ Este módulo emplea las dos primeras partes del curso Valoración aduanera, desarrollado por el IAT.

6.2 Evolución histórica

A comienzos del siglo xx, el comercio internacional progresivamente se fue incrementando. No obstante, un obstáculo que frenaba su crecimiento era la existencia de diversas formas o procedimientos para determinar el valor de las mercancías importadas entre los países, valor empleado para calcular los derechos arancelarios de importación. Además de su variabilidad, muchos de estos sistemas de valoración resultaban imprecisos y arbitrarios, lo cual hacía imposible alcanzar mínimos niveles de equidad y previsibilidad para el desarrollo del comercio internacional.

Fue en 1927, en las Conferencias Económicas Internacionales de la Sociedad de Naciones —organismo predecesor de la Organización de las Naciones Unidas— que por primera vez se discutió la necesidad de contar con un cuerpo legal uniforme sobre valoración aduanera. Sin embargo, la corta vida de la Sociedad de Naciones, así como el posterior advenimiento de la Segunda Guerra Mundial, postergó en forma indefinida la discusión sobre esta materia.

Posteriormente, en 1947 veintitrés países firmaron el Protocolo de Aplicación Provisional del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio (GATT, por sus siglas en inglés), tratado internacional que instituye un conjunto de principios comerciales indispensables para la libertad del comercio, con el objetivo de reducir los aranceles aduaneros y remover las barreras no arancelarias al comercio. En ese contexto, por primera vez se logró alcanzar un acuerdo sobre principios generales que deberían regir la valoración aduanera, lo cual se concretiza en el denominado artículo VII del GATT.

El artículo VII del GATT tiene tres principios generales con respecto al valor en aduana de las mercancías importadas, el que:

- Debería basarse en el valor real de la mercancía;
- No debería basarse en el valor de las mercancías de origen nacional o en valores arbitrarios o ficticios;
- Debería ser el precio al que las mercancías importadas u otras similares son vendidas en el curso de operaciones comerciales normales, efectuadas en condiciones de libre competencia.

Los principios contenidos en el artículo VII del GATT constituyen un hito para la valoración, pues sirvieron de inspiración a los dos tratados sobre valoración aduanera que le sucedieron: en 1953 la Definición de Valor de Bruselas y el Acuerdo de Valoración del GATT de 1979, luego modificado y puesto en aplicación en 1994, bajo el amparo de la Organización Mundial de Comercio, OMC, los cuales se comentará a continuación.

Noción teórica del valor: Con posterioridad a la Segunda Guerra Mundial, el denominado Comité Europeo de Cooperación Económica evaluó la posibilidad de constituir una unión aduanera. Para dicho efecto los países europeos decidieron crear en Bruselas (Bélgica) el denominado Grupo de Estudios de la Unión Aduanera Europea, con el objetivo de examinar los diversos problemas emergentes que enfrentaba tal unión aduanera.

En 1949, este Grupo de Estudios recomendó consolidar los trabajos que efectuó en materia de valoración aduanera y nomenclatura. Es en este marco donde se gesta el primer tratado internacional sobre valoración aduanera, denominado Convención sobre el Valor en Aduana de las Mercancías, conocido comúnmente como la Definición del Valor de Bruselas, el cual entró en vigor en 1953. La doctrina denomina a la Definición del Valor de Bruselas como la "noción teórica" del valor en aduana.

Se la caracteriza como una noción teórica, pues el Tratado disponía que el valor en aduana de las mercancías importadas era el "precio normal", es decir el precio que se estima pudiera fijarse para la mercancía, en el momento en que los derechos de aduana son exigibles, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia, entre un comprador y un vendedor independientes uno de otro. En ese sentido, el precio normal resultaba aquel precio que se pagaría por la mercancía en un mercado libre, entre un comprador y un vendedor independientes.

En esa medida, Bruselas consideraba que se alcanzaba un precio normal cuando se cumplían dos requisitos: libre condiciones y comprador y vendedor independientes. La Definición de Valor de Bruselas se basaba en elementos teóricos o hipotéticos, pues giraba en torno al precio que se estima pudiera fijarse, como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia, dejando de lado lo que sucedía en la realidad, es decir resultaba indistinto el precio efectivamente pagado o por pagar por la mercancía según la transacción comercial concreta. Si bien el sistema de valoración de Bruselas establecía una definición teórica del valor aduanero, el cual podría criticarse por su sesgo proteccionista y que muchas veces implicaba alejarse de la realidad comercial; su importancia radica en que representaba la primera vez a nivel internacional que los países adoptaban normas y procedimientos sobre valoración aduanera.

Noción positiva del valor: entre 1973 y 1979 se celebraron en Ginebra, Suiza, las Negociaciones Comerciales Multilaterales del GATT conocidas como la Ronda Tokio. El objetivo de estas negociaciones fue lograr la expansión y la liberalización cada vez mayor del comercio mundial por medio, entre otros, de la progresiva eliminación de los obstáculos al comercio. Una forma de lograr

este objetivo fue la adopción de un sistema de valoración aduanera de mayor aceptación que la Definición de Valoración de Bruselas. Es así que como resultado de la Ronda Tokio se adoptó el denominado "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT", de 1979, también conocido como Código de Valoración del GATT.

Este Acuerdo, que toma en cuenta algunos principios del antiguo Artículo VII del GATT de 1947, es considerado un sistema "positivo" de valoración en aduana, pues, a diferencia de la Definición de Valor de Bruselas, ya no se basa en el precio normal, sino que tiene como eje conceptual al "valor de transacción", es decir el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, conforme a los términos de la transacción comercial concreta. Bajo esta premisa, el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT tiene como objeto establecer un sistema de valoración que resulte equitativo, uniforme y neutro, de manera tal que toma en cuenta las realidades comerciales y prohíbe el empleo de valores en aduana arbitrarios o ficticios.

Acuerdo del valor de la OMC: a fines de los ochenta se inició la celebración de nuevas negociaciones comerciales, con el fin de profundizar la liberalización de mercados a nivel internacional. Estas negociaciones comerciales son conocidas como la Ronda Uruguay, pues iniciaron en dicho país en 1986 y culminaron en diciembre de 1993. Como resultado de estas negociaciones, en abril de 1994 se firma en la Conferencia Ministerial de Marrakech (Marruecos) la denominada Acta de Marrakech, con la que se crea la Organización Mundial de Comercio y se aprueban diversos acuerdos de comercio internacional, referidos al comercio de mercancías, medidas sanitarias y fitosanitarias, origen, antidumping, subvenciones, obstáculos técnicos al comercio, textiles y vestido, agricultura, así como valoración aduanera; materia esta última que se abordó a través del denominado "Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994, el cual reemplazó al Código de Valoración del GATT de la Ronda Tokio.

El Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994 es igual en esencia al Código de Valoración de la Ronda de Tokio, teniendo algunas modificaciones; por ejemplo, se le dotaba de mayor flexibilidad a fin de facilitar su aplicación progresiva por cada uno de los países, ello considerando las diferentes condiciones que presentaban los países en desarrollo. Uno de los preámbulos del Acuerdo de 1994 menciona que dicho Acuerdo reconoce que el valor en aduana debe basarse, en la mayor medida posible, en el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías objeto de valoración; sin perjuicio de ciertos ajustes previstos en el artículo 8 del citado Acuerdo, todo lo cual en conjunto se denomina "Valor de Transacción". Conforme a dicho preámbulo,

este valor de transacción debiera ser el valor en aduana en la gran mayoría de las mercancías importadas, constituyendo así el primer y principal método de valoración aduanera establecido en el Acuerdo.

La Organización Mundial de Comercio, que inició funciones en enero de 1995, teniendo su sede permanente en Ginebra (Suiza), reemplazó al GATT. Es por ello por lo que el Acuerdo Relativo a la Aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) de 1994 también es conocido como "Acuerdo del Valor de la OMC" o "Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC", siendo actualmente la principal norma internacional de valoración aduanera. El Perú incorporó a su legislación nacional mediante Resolución Legislativa n.º 26407 el Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial de Comercio (OMC) así como los Acuerdos Comerciales Multilaterales de la Ronda Uruguay, entre ellos el Acuerdo del Valor de la OMC, el cual se aplica en el Perú desde el año 2000 para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas.

6.3 El valor en Aduana

6.3.1. Derechos específicos y derechos *ad valorem*

Los derechos específicos y derechos *ad valorem* son ambos derechos arancelarios, que se aplican a la importación de mercancías. Los derechos específicos son aquellos que gravan las mercancías en función de su magnitud física, es decir la cantidad, el peso o volumen, aplicándose una alícuota fija.

Se expresa en unidades monetarias por cada unidad física de mercancía objeto de importación. Se pueden citar como ejemplos, 2 unidades monetarias por litro; 3 unidades monetarias por kilogramo; 5 unidades monetarias por par (de calzado), etc. Como se puede colegir, el cálculo de los derechos específicos resulta bastante simple, siendo sí necesario asegurar se realice una correcta medición o cuantificación de la mercancía.

Los derechos específicos constituyen un sistema sumamente tradicional de fijación de derechos arancelarios, siendo extensamente empleado en el pasado a nivel mundial por las administraciones aduaneras. No obstante, la creación del GATT conllevó a negociaciones arancelarias a nivel internacional, contexto en el cual los países comenzaron a optar por emplear sistemas de derechos arancelarios *ad valorem*.

Los derechos *ad valorem* son aquellos en que la alícuota se expresa en forma de porcentaje y la base de cálculo o base imponible está representada por el

valor en aduana de la mercancía importada. A diferencia de los derechos específicos, donde la base de cálculo se basa en las cantidades físicas, en el caso de los derechos *ad valorem* la base de cálculo se basa en el valor.

Se pueden citar como ejemplos 5 % sobre el valor, 10 % sobre el valor; etc. Por su propia naturaleza, a diferencia de los derechos específicos, la existencia de derechos arancelarios *ad valorem* requiere la expedición de normas relativas a la determinación del valor en aduana.

6.3.2. El concepto valor en aduana y su diferencia con el valor comercial

En principio se refiere que por “Valor” se entiende a aquello que confiere utilidad a una cosa u objeto, haciéndola diferente a las demás (su valor de uso). También puede entenderse por “Valor” al poder que tienen las mercancías para comprar otros bienes (su precio), el mismo que depende de la relación entre la oferta y la demanda. Sin embargo, para los fines de este material interesa entender claramente la diferencia entre los conceptos “valor comercial” y “valor en aduana”.

Al respecto, una de las dificultades que suele presentarse en la relación entre la Administración Aduanera y los importadores ha sido que estos últimos, en ocasiones, consideran que el valor comercial de sus mercancías, expresado en la factura comercial, equivale al valor en aduana; lo cual es inexacto. En efecto, el valor comercial, que usualmente está consignado en la factura comercial, es aquel precio obtenido de la negociación comercial, libremente convenido entre las partes contratantes —el vendedor y el comprador— por las mercancías importadas. Este valor comercial puede diferir entre las distintas transacciones comerciales de una misma mercancía por la presencia de diversos factores, como por ejemplo el poder de negociación de uno de los contratantes frente al otro, las condiciones contractuales pactadas con respecto a la entrega de la mercancía (es decir el empleo de un determinado Incoterm), el nivel comercial que ocupa el comprador en el mercado (mayorista, minorista), etc.

Por su parte el valor en aduana es la base imponible sobre la cual se calculan los derechos arancelarios y demás impuestos que gravan importación. Como tal, es determinado por la Administración Aduanera siguiendo determinados métodos o procedimientos, previstos en las normas sobre valoración aduanera de mercancías.

6.3.3. Objetivos de la valoración aduanera

- **Determinación de la base imponible de los derechos de aduana:** la valoración en aduana permite determinar la base imponible de los derechos de aduana *ad valorem* de las mercancías importadas. El artículo 15 del Acuerdo del Valor de la OMC define por “valor en aduana de las mercancías importadas” al valor de las mercancías a los efectos

de la percepción de los derechos de aduana *ad valorem* sobre las mercancías importadas.

- **Contribuye a la determinación de la base imponible de los impuestos internos:** en algunos países, como el caso del Perú, la valoración aduanera contribuye a la determinación de la base imponible de los impuestos internos que gravan la importación. Como se ha indicado en principio el Acuerdo del Valor de la OMC alude únicamente que el valor en aduana permite calcular los derechos arancelarios *ad valorem*; el Acuerdo no alude a los tributos internos. Sin embargo, conforme a la legislación tributaria nacional, tratándose de la importación para el consumo la base imponible de los impuestos internos, como el Impuesto General a las Ventas (IGV) o el Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), se calcula partiendo del valor en aduana determinado según las normas de valoración aduanera.

Algunos consideran que la negociación y suscripción de Acuerdos Comerciales Internacionales de carácter bilateral o multilateral a nivel internacional —contexto por el cual el Perú ha transitado los últimos años, que tiene como objetivo reducir progresivamente los derechos arancelarios— llevarán inexorablemente a que la valoración aduanera pierda importancia. No obstante, esta reflexión no resulta exacta, al menos desde la perspectiva del sistema tributario peruano, pues, como se ha indicado el valor en aduana conforme a las normas de valoración aduanera se considera como componente de la base imponible del IGV e ISC, impuestos internos que no son materia de negociación en los Acuerdos Comerciales Internacionales.

- **Recaudo efectivo:** la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas tiene una innegable relevancia e impacto por la importancia que aún representa, sobre todo para países en desarrollo, como fuente de ingresos por la recaudación de derechos arancelarios e impuestos que gravan la importación. En el caso peruano los ingresos tributarios proveniente de las operaciones de importación en el 2019 representaron aproximadamente el 24 % del total de la recaudación tributaria, lo cual pone en evidencia la importancia que la recaudación de estos tributos aún representa para la economía nacional.
- **Protección a la industria y sana competencia:** el control del valor declarado de las mercancías importadas a cargo de la Administración Aduanera, así como la determinación del valor en aduana siguiendo los métodos de valoración y procedimientos previstos en el Acuerdo del Valor de la OMC, permite brindar un nivel de protección adecuado tanto a la industria nacional como a los importadores que realizan su

transacción comercial de buena fe. En línea con lo anterior, la determinación del valor en aduana de la mercancía importada sirve como premisa para la fijación adecuada del precio de dicha mercancía cuando se comercializa en el mercado local. Ello contribuye a una sana competencia entre las mercancías extranjeras importadas y aquellas producidas localmente. Prueba de este objetivo de la valoración aduanera son las expresiones de preocupación expresadas en algunas ocasiones por sectores de la industria nacional, quienes observan el ingreso al mercado local de mercancías importadas presuntamente subvaluadas. Estos sectores argumentan que tal situación afecta la competitividad y estabilidad de la industria nacional frente a las mercancías del exterior.

- **Conformación de Bancos de Datos:** con la información que se obtiene de los valores en aduana declarados por los importadores y verificados por la Administración Aduanera, muchos países del mundo a nivel global conforman Bancos de Datos para fines valoración. Estos Bancos de Datos permiten a las administraciones aduaneras un eficiente y efectivo control del valor declarado de las mercancías importadas, así como realizar una correcta determinación del valor en aduana. En el caso del Perú, la Administración Aduanera desarrolló una base de datos de precios de transacciones de importación como una herramienta de apoyo a las labores de verificación del valor declarado de las mercancías importadas, denominada Sistema de Verificación de Precios (SIVEP). La primera versión de esta base de datos se desarrolló en el año 1998, habiendo tenido hasta la fecha una serie de adecuaciones y mejoras en su diseño y aplicación.
- **Elaboración de estadísticas de comercio exterior:** la información del valor en aduana determinado conforme a las normas de valoración aduanera permite elaborar con más exactitud estadísticas de comercio exterior. Ello es así por cuanto la valoración está vinculada a una mercancía específica, para lo cual considera los elementos de hecho particulares de la transacción comercial a la que se relaciona.

6.3.4. El acuerdo del valor de la OMC

Definición y objetivo: su nombre técnico es "Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994"; es uno de los acuerdos multilaterales sobre el comercio de mercancías del Anexo 1A del Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio, OMC.

El Acuerdo del Valor de la OMC se inspira en un criterio más amplio y en principios más liberales que los de la Definición del Valor de Bruselas, esto debido fundamentalmente a la necesidad de los países industrializados, impulsores de este, de liberalizar el comercio exterior, en la medida en que su aplicación no representaba barreras al libre flujo de mercancías.

En estos términos, su técnica se sustenta principalmente en el principio de la buena fe del importador, estableciendo como método primero y principal un procedimiento que se basa en el precio real de las mercancías, es decir, el precio negociado entre las partes y por lo tanto el efectivamente pagado o por pagar del comprador al vendedor, el cual generalmente consta en la factura comercial; dicho precio, ajustado conforme lo estipula el Acuerdo sobre valoración, constituye el denominado "Valor de Transacción". Únicamente cuando este método no pueda aplicarse, el mismo Acuerdo prevé otros métodos secundarios o complementarios que, en su orden, permitirán determinar el valor en aduana sobre el que finalmente se liquidarán los derechos e impuestos causados por la importación (Sánchez, 2007, p. 41).

En virtud del Acuerdo del Valor de la OMC, la administración de aduanas debe determinar el valor sobre la base del precio pagado o por pagar por el importador en la transacción objeto de valoración. A raíz de la Decisión adoptada en la Ronda Uruguay, la administración de aduanas puede rechazar el valor de transacción cuando tiene motivos para dudar de la veracidad o exactitud de la cuantía declarada por el importador o de los documentos presentados por él.

A fin de proteger a los importadores en tales situaciones, las administraciones de aduanas tienen la obligación de darles la oportunidad de justificar el precio declarado. Cuando la administración de aduanas no se conforma con las justificaciones dadas, debe comunicar al importador, por escrito, sus motivos para no aceptar el valor de transacción que este ha declarado. Cuando el valor de transacción no es aceptado por la Administración de Aduanas, el Acuerdo prescribe cinco métodos para determinar la base imponible. El objetivo del Acuerdo del Valor es conseguir una mayor uniformidad y certidumbre, proporcionando un sistema justo, uniforme y neutral para la valoración en aduana de las mercancías, que se ajuste a la realidad comercial y excluya la utilización de valores en aduana arbitrarios o ficticios.

Con la definición del valor en aduana en términos positivos. El Acuerdo del Valor de la OMC establece que, en la medida de lo posible, el valor deberá basarse en el precio real de las mercancías objeto de valoración, es decir su valor de transacción, siendo su determinación basada en criterios sencillos y equitativos de aplicación general.

Características generales del acuerdo del valor de la OMC: como característica sustancial del Acuerdo del Valor de la OMC debe anotarse la lógica diseñada para valorar una mercancía. En efecto, si con el Acuerdo de Valor de Bruselas, predecesor del Acuerdo del Valor de la OMC, la lógica de la valoración aduanera era el "precio normal del mercado" definido como el precio que se pagaría por el producto en un mercado libre en una transacción entre un comprador y un vendedor independientes entre sí, lo que en la práctica llevó a muchas desviaciones (referencias imprecisas y excesivamente variables, falta de adecuación de la información sobre productos nuevos o raros, entre otros); para el Acuerdo del Valor de la OMC la lógica de la valoración es "el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas", es decir el valor de la mercancía tomando como base primordial la buena fe del importador.

Esta lógica importa una sustancial modificación en los procedimientos aduaneros pues la determinación del arancel no se busca solo en los mercados, sino en la propia relación comercial proveedor-comprador expresada generalmente en una o varias facturas comerciales. El precio realmente pagado o por pagar (pago total) es pues la base fundamental para establecer el valor aduanero de una mercancía, lo que en términos técnicos ha sido incorporado en el Primer Artículo del Acuerdo del Valor de la OMC con la denominación de VALOR DE TRANSACCIÓN.

Otra característica muy importante del Acuerdo del Valor de la OMC es su flexibilidad, pues se pone en situaciones en las que de suyo resulta inocultable que el valor de la transacción pueda establecerse con facilidad; lo que ocurre cuando por ejemplo el trato comercial se halle supeditado a determinadas restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador, o cuanto la venta o el precio están supeditados a una condición o contraprestación no evaluables económicamente o cuando se establecen pactos de reversión a favor del vendedor o cuando exista vinculación entre comprador y vendedor. Para estos casos, el Acuerdo del Valor contiene normas flexibles que acuden en ayuda del agente aduanero para establecer el valor en aduana de aquellas mercancías, las mismas que se aplican solo si el valor de transacción no resulta de la simple apreciación de las mercancías y los documentos sustentatorios.

Las nociones del valor según la definición del valor de Bruselas y el acuerdo del valor de la OMC: la Definición del Valor de Bruselas fue el sistema de valoración predecesor al Acuerdo del Valor de la OMC y su noción del valor era una "Noción Teórica del Valor". Esta noción indica que el valor de las mercancías en aduanas debe ser aquel estipulado en condiciones de libre competencia. De allí que se denomine noción teórica (precio al que se vendería la mercancía), dado que el precio de las mercancías en aduanas puede no reflejar el valor real de los bienes (precio al que estos se venden realmente), sino el que se fije en condiciones de libre competencia.

Por el contrario, el Acuerdo del Valor de la OMC, es positiva o positivista y como tal se basa en la realidad comercial fundamentalmente y en el pago realmente pagado o por pagar que beneficia al comerciante que obtiene precios más ventajosos gracias a su capacidad negociadora y como tal Aduana tiene que respetarle dicho precio como base de valoración (Murga, 2001, p. 25).

6.3.5. Base legal principal de la valoración aduanera en el Perú basados en el acuerdo del valor de la OMC

Las normas de valoración que rigen en el Perú se sustentan en el Acuerdo del Valor de la OMC y sus notas interpretativas, los instrumentos técnicos emitidos por el Comité de Valoración de la Organización Mundial de Comercio (OMC) y los instrumentos del Comité Técnico de Valoración en Aduana de la Organización Mundial de Aduanas (OMA). Así como las normas emitidas por la Comunidad Andina, y las normas nacionales emitidas por el Congreso de la República, el Ministerio de Economía y Finanzas y por el la SUNAT. De esta forma se mencionan las siguientes:

- Mediante Resolución Legislativa n.º 26407 se aprobó el Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial de Comercio (OMC) y los Acuerdos Comerciales contenidos en el Acta Final de la Ronda de Uruguay, suscrita en Marrakech, Marruecos, el 15 de abril de 1994, los cuales contienen normas para valoración de mercancías de importación.
- A través de la Decisión n.º 571 emitida por la Comunidad Andina se aprueba el documento denominado "Valor en aduana de las mercancías importadas", con el fin de contar con una legislación armonizada que recoja las disposiciones relativas a la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas en el territorio aduanero de la Comunidad Andina.
- Con Resolución n.º 1684 emitida por la Comunidad Andina se aprueba el Reglamento Comunitario sobre la aplicación del valor en aduana de las mercancías importadas al Territorio Aduanero Comunitario.

- Mediante la Resolución n.º 1456 emitida por la Comunidad Andina se aprueban los “Casos Especiales de Valoración Aduanera, con el objeto de establecer los criterios para determinar el valor en aduana en ciertos casos especiales en los que no sea posible aplicar el método principal del Valor de Transacción ni los secundarios, ni aun considerando la flexibilidad contemplada en el método del “Último Recurso”, debido a la particular naturaleza de las mercancías que se han de valorar, o por las circunstancias de las operaciones determinantes de la importación, o porque se presenta un cambio de régimen o destino aduanero.
- A través del Decreto Supremo n.º 186-99-EF y modificatorias se aprueba el Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC, incorporándose a la legislación nacional las Decisiones del Comité de Valoración Aduanera de la Organización Mundial de Comercio (OMC) y los instrumentos del Comité Técnico de Valoración en Aduana de la Organización Mundial de Aduanas (OMA).
- Mediante el Procedimiento de Valoración de las mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC DESPA-PE.01.10a, se establecen las pautas para verificar y determinar el valor en aduana según el Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994 para la aplicación de los derechos arancelarios en los regímenes de importación para el consumo, admisión temporal para reexportación en el mismo Estado, admisión temporal para perfeccionamiento activo y exportación temporal para perfeccionamiento pasivo.

Estructura del acuerdo del valor de la OMC: la estructura del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del G.A.T.T. de 1994, presenta la siguiente estructura:

- Introducción General
- Preámbulo
- Parte I: Normas de Valoración en aduana (artículos 1/17).
- Parte II: Administración del Acuerdo, consultas y resolución de controversias (artículo 18/19)
- Parte III: Trato especial y diferenciado (artículo 20).
- Parte IV: Disposiciones finales (artículos 21/24).
- Anexo I: Notas interpretativas (11 notas)
- Anexo II: Comité Técnico de Valoración en Aduana (23 apartados)
- Anexo III: (Ex -Protocolo) 7 apartados.

Como es natural, lo más importante, desde el punto de vista de la determinación de la base imponible (Murga, 2001, p. 7) de los derechos arancelarios y demás gravámenes de importación, es el contenido de la Parte I y de sus notas interpretativas contenidas en el Anexo I, porque establecen las normas de valoración en aduanas legalmente (Artículo 14 del Acuerdo).

- **Introducción General:** esta es la primera parte que aparece en la estructura del Acuerdo sobre valoración y por lo tanto es la que da las pautas generales sobre el contenido técnico del mismo, de manera específica sobre sus primeros siete artículos; sus disposiciones tienen fuerza legal y les dan sustento a los desarrollos que posteriormente se presentan para cada uno de los métodos de valoración.
- **Parte I:** la estructura del Acuerdo sobre valoración comprende, después de su Introducción General, una Parte I que se cataloga como la parte normativa como tal, abarca desde el artículo 1 hasta el artículo 17. A su vez, los primeros ocho artículos tratan exclusivamente de los métodos de valoración, tanto el principal con fundamento en los artículos 1 y 8, como los secundarios que se basan en los demás artículos, así:

Artículo 1 Valor De Transacción de las mercancías importadas
– Requisitos de Aplicación.

Artículo 2 Valor De Transacción - Mercancías Idénticas.

Artículo 3 Valor De Transacción - Mercancías Similares.

Artículo 4 Cambio de orden de los Artículos 5 Y 6.

Artículo 5 Método Deductivo.

Artículo 6 Método del Valor Reconstruido.

Artículo 7 Método del Último Recurso.

Artículo 8 Valor de Transacción de las mercancías importadas
– Adiciones.

Los artículos 9 al 17, dan soporte especializado a la técnica prevista en los ocho primeros artículos mencionados, de manera específica se destacan, el artículo 13 que permite la entrega de la mercancía previa constitución de garantías cuando se presenten demoras en la valoración y el artículo 15 que define algunos términos para la aplicación de los métodos de valoración.

Artículo 9 Conversiones Monetarias.

Artículo 10 Confidencialidad.

Artículo 11 Derecho a Recurso.

Artículo 12 Publicación de las Normas.

Artículo 13 Garantías.

Artículo 14 Carácter Legal de los Anexos I, II y III.

Artículo 15 Definiciones.

Artículo 16 Derecho del Importador.

Artículo 17 Derecho de la Administración de Aduana.

- **Parte II:** La Parte II está referida a algunas de las instituciones, así como a las consultas y solución de diferencias, de la siguiente manera:

Artículo 18 Comité de Valoración en Aduana de la OMC y Comité Técnico de Valoración en Aduana de la OMA.

Artículo 19 Consultas y Solución de Diferencias.

- **Parte III:** La Parte III se ocupa del trato especial y diferenciado para los países en desarrollo Miembros, otorgándoles plazos más amplios y la oportunidad de retrasar la aplicación de las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración hasta por cinco años, así como de lo establecido en el párrafo 2 b) iii) del artículo 1 y en el artículo 6 por un período de hasta tres años.

A su vez pide que los países desarrollados Miembros proporcionen la asistencia técnica que les sea solicitada.

Artículo 20 Disposiciones especiales relativas a los países en desarrollo.

- **Parte IV:** Por último, la Parte IV comprende disposiciones finales que apuntan al logro de la uniformidad que predica la Introducción General, introduciendo los siguientes artículos de los que se destaca el 22:

Artículo 21 Restricción para la formulación de Reservas.

Artículo 22 Obligación de que la Legislación Nacional esté en conformidad con las disposiciones del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

Artículo 23 Examen de la aplicación y funcionamiento del Acuerdo por parte del Comité de Valoración de la OMC.

Artículo 24 Servicios de la Secretaría de la OMC y del CCA.
Anexo I: Notas Interpretativas

Tanto la Nota General como las Notas Interpretativas a cada uno de los artículos 1, 2, 3, 5, 6, 7, 8, 9, 11 y 15 del Acuerdo del Valor de la OMC, forman parte integral del mismo, de conformidad con lo previsto en su artículo 14; en consecuencia, tienen fuerza legal a efectos de la aplicación de los métodos para la valoración de las mercancías importadas.

Así, la Nota General ordena la aplicación sucesiva de los métodos de valoración según su orden de utilización y regula lo pertinente respecto al uso de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Después, cada Nota Interpretativa a los artículos citados, introduce normas, explicaciones, ampliaciones y procedimientos, relativos al empleo de los métodos de valoración (Sánchez, 2007, p. 46).

- **Anexo II:** Comité Técnico de Valoración en Aduana: El Comité Técnico de Valoración en Aduana, denominado el "Comité Técnico", se estableció con el artículo 18.2 del Acuerdo del Valor de la OMC.

Las funciones de este Comité buscan siempre garantizar la interpretación y aplicación técnica y uniforme de las normas previstas en el mismo Acuerdo, en desarrollo de los preceptos contenidos en la Introducción General.

Las funciones se refieren principalmente, al examen de problemas técnicos específicos de los Miembros, información y asesoría sobre valoración, facilitación con respecto a la asistencia técnica solicitada, estudios de las normas y de los procesos en la materia y elaboración de los informes pertinentes.

- **Anexo III:** Otras disposiciones: Se suspendía la aplicación plena del Acuerdo del Valor de la OMC por cinco años. Durante esta transición, el país beneficiado con esta medida podía continuar con la aplicación del mecanismo de los valores mínimos oficialmente establecidos para determinar la base gravable de las mercancías sensibles al fraude.

Instituciones que gobiernan el acuerdo: el Comité de Valoración en Aduana de la OMC y el Comité Técnico de Valoración en Aduana de la OMA emiten instrumentos de aplicación por los países miembros que permiten una mejor interpretación de las disposiciones contenidas en el Acuerdo del Valor de la OMC.

Comité de valoración en aduana de la OMC: el Comité de Valoración en Aduana (CVA) con sede en Ginebra, Suiza, se encuentra compuesto de representantes de cada uno de los países miembros, para darles la oportunidad de consultarse sobre cuestiones relacionadas con la administración del sistema de valoración en aduana por cualquiera de los Miembros o con la consecución de los objetivos del Acuerdo.

Su objetivo es dar respuesta a consultas sobre cuestiones relacionadas con la Administración del Sistema de Valoración en Aduana en la medida que pudiera afectar al funcionamiento del Acuerdo del Valor de la OMC o la consecución de sus objetivos.

Entre sus funciones está el velar por el cumplimiento del Acuerdo y conseguir los objetivos de política comercial de la OMC. El CVA emite las denominadas Decisiones, siendo las siguientes:

- Traducción al francés del término "Copyright" (I), "Derechos de autor" (E) en la Nota interpretativa al artículo 8.1, c) del Acuerdo.
- Significado de la palabra "undertaken" utilizada en el artículo 8.1 b) iv) del Acuerdo.
- Trato de los intereses en el Valor en aduana de las mercancías importadas.
- Valoración de los soportes informáticos con "software" para equipos de proceso de datos.
- Terminología empleada en el artículo 8.1 b) iv): creación y perfeccionamiento.
- Casos en que las Administraciones de Aduanas tengan motivos para dudar de la veracidad o exactitud del valor declarado.
- Valores mínimos e importaciones efectuadas por agentes exclusivos, distribuidores y concesionarios exclusivos.

Comité técnico de valoración en aduana de la OMA: el Comité Técnico de Valoración Aduanera, tiene su sede en Bruselas, Bélgica. Funciona bajo los auspicios de la Organización Mundial de Aduanas (OMA) y su objetivo principal consiste en conseguir a nivel técnico, la uniformidad de la interpretación y aplicación del Acuerdo. Emite documentos denominado instrumentos, los cuales pueden ser de distintos tipos, tales como: Opiniones Consultivas, Comentarios, Estudios, Notas Explicativas y Estudios de Casos (Murga, 2001, p. 7).

Principios del acuerdo: A lo largo del recorrido que se hace por los conceptos técnicos del Acuerdo del Valor de la OMC, se encuentran los principios que apuntalan el procedimiento para determinar correctamente el valor en aduana de una mercancía importada. Sin embargo, estos principios tienen existencia desde el Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) y que por su importancia se reproduce a continuación:

- El aforo de las mercancías importadas debería basarse en el valor real de la mercancía importada a la que se aplique el derecho o de una mercancía similar y no en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios.
- El "valor real" debería ser el precio al que, en tiempo y lugar determinados por la legislación del país importador, las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia. En la medida en que el precio de dichas mercancías o mercancías similares dependa de la cantidad comprendida en una transacción dada, el precio que haya de tenerse en cuenta debería referirse uniformemente a:
 - i) cantidades comparables, o
 - ii) cantidades fijadas de una manera por lo menos tan favorable para el importador como si se tomara el volumen más considerable de estas mercancías que haya dado lugar efectivamente a transacciones comerciales entre el país de exportación y el de importación (Sánchez, 2007, p. 24).
- Cuando sea imposible determinar el valor real, el valor de aforo debería basarse en el equivalente comprobable que se aproxime más a dicho valor.
- En el aforo de todo producto importado no debería computarse ningún impuesto interior aplicable en el país de origen o de exportación del cual haya sido exonerado el producto importado o cuyo importe haya sido o habrá de ser reembolsado.
- Cuando una parte contratante se vea en la necesidad, de convertir en su propia moneda un precio expresado en la de otro país, el tipo de cambio que se utilice para la conversión deberá basarse, para cada moneda, en la paridad establecida de conformidad con los Estatutos del Fondo Monetario Internacional, en el tipo de cambio reconocido por el Fondo o en la paridad establecida en virtud de un acuerdo especial de cambio celebrado. A falta de esta paridad y de dicho tipo de cambio

reconocido, el tipo de conversión deberá corresponder efectivamente con el valor corriente de esa moneda en las transacciones comerciales.

- Los criterios y los métodos para determinar el valor de los productos sujetos a derechos de aduana o a otras cargas o restricciones basados en el valor o fijados de algún modo en relación con este, deberían ser constantes y dárseles suficiente publicidad para permitir a los comerciantes calcular, con un grado razonable de exactitud, el aforo aduanero.
- La expresión "otras cargas" no será considerada como incluyendo los impuestos interiores o las cargas equivalentes percibidos a la importación o con motivo de ella.
- Estaría en conformidad con el artículo VII presumir que el "valor real" puede estar representado por el precio en factura, al que se agregarán todos los elementos correspondientes a gastos legítimos no incluidos en dicho precio y que constituyan efectivamente elementos del "valor real", así como todo descuento anormal o cualquier otra reducción anormal, calculado sobre el precio corriente de competencia.
- Se ajustaría al apartado b) del párrafo del artículo VII toda parte contratante que interpretara la expresión "en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia" en el sentido de que excluye toda transacción en la que el comprador y el vendedor no sean independientes uno del otro y en la que el precio no constituya la única consideración.
- La regla de las "condiciones de libre competencia" permite a una parte contratante no tomar en consideración los precios de venta que impliquen descuentos especiales concedidos únicamente a los representantes exclusivos.
- El texto de los apartados a) y b) permite a las partes contratantes determinar el aforo aduanero de manera uniforme: 1) sobre la base de los precios fijados por un exportador dado para la mercancía importada, o 2) sobre la base del nivel general de los precios correspondientes a los productos similares.

Aspectos para considerar: pese al tiempo transcurrido, estos principios tienen plena vigencia y son tomados en cuenta en las normas y procedimientos desarrollados en el Acuerdo del Valor de la OMC, y los complementan las disposiciones del artículo 7.2 de este mismo Acuerdo.

En todo caso, para los efectos de la valoración aduanera, la base fundamental a tener en cuenta es el valor real de la negociación que da origen a la importación, y de ninguna manera se permite la utilización de valores arbitrarios o ficticios.

6.4 Métodos de valoración aduanera

6.4.1. Primer método de valoración, valor de transacción de mercancías importadas

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC, para que sea aplicable Método del Valor de Transacción deben cumplirse determinadas condiciones o circunstancias que el citado artículo establece. Estas condiciones son las siguientes:

- Que no existan restricciones a la cesión o utilización de las mercancías por el comprador.
- Que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar.
- Que no revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización posteriores de las mercancías por el comprador, a menos que el importe pueda añadirse al precio realmente pagado o por pagar conforme con lo dispuesto en el artículo 8 del Acuerdo.
- Que no exista vinculación entre comprador y vendedor y, en caso exista, tal vinculación no influya en la fijación del precio.

Existencia de restricciones: el Acuerdo del Valor de la OMC dispone que para aplicar el método del valor de transacción no deben existir restricciones al comprador con respecto a la cesión o utilización de las mercancías importadas.

Si bien el Acuerdo no lo explica de manera expresa, una interpretación sistemática de sus disposiciones permite explicar por qué considera que la existencia de restricciones hace inaplicable el primer método de valoración, valor de transacción. Como se ha referido antes, el valor de transacción exige la existencia de una venta, la cual supone la transferencia del derecho de propiedad de una mercancía del vendedor al comprador. Se entiende entonces que, si el derecho de propiedad que goza el comprador se encuentra disminuido o menoscabo por la imposición de una restricción, no se está ante una transacción que califique plenamente como una compraventa.

No obstante, lo anterior, el propio artículo 1 del Acuerdo considera ciertas excepciones; en otras palabras, admite la posibilidad de la existencia de ciertas restricciones que no impiden la aplicación del método del valor de transacción. En ese sentido, las restricciones que no afectan la aplicación del primer método de valoración son las siguientes:

- Restricciones impuestas por la ley o las autoridades del país de importación. A este respecto pueden considerarse como ejemplo las

mercancías restringidas, es decir aquellas mercancías que, en aplicación de la legislación sobre la materia, para su importación al país requieren de determinada autorización o registro, por el sector competente (medicinas, equipos médicos, municiones y explosivos de uso civil, etc.).

- Limitaciones de orden geográfico para la reventa de las mercancías importadas. Podría citarse como ejemplo el caso que, por política de mercadeo del vendedor, este vende la mercancía a un distribuidor en el Perú con la condición de que este último, durante un período de tiempo, comercialice la mercancía importada solamente en determinadas regiones del Perú. Limitaciones que no afecten sustancialmente al valor de las mercancías importadas.

La Nota Interpretativa del artículo 1 del Acuerdo señala como ejemplo de restricciones de esta clase el caso de un vendedor de automóviles que exige al comprador que no los venda ni exponga antes de cierta fecha, que marca el comienzo del año para el modelo. Otro ejemplo es presentado en el Comentario 12.1 del Comité Técnico de Valoración, donde se cita el caso de la restricción fijada por el vendedor extranjero al importador de no vender las mercancías a través de los canales minoristas existentes (tiendas por departamento, supermercados, etc.) sino a través de promotores que las ofrecen a domicilio, como es el caso de los productos de belleza o cuidado personal, por entender que su comercialización tendrá más éxito si el producto se hace llegar al consumidor en forma personalizada.

Existencia de condiciones o contraprestaciones: el segundo de los requisitos para que proceda la aplicación del método del valor de transacción consiste en que la venta o el precio no dependan de ninguna condición o contraprestación cuyo valor no pueda determinarse con relación a las mercancías a valorar.

Una primera lectura de lo dispuesto en el Acuerdo a este respecto hace complicado su comprensión. Por eso se aconseja, además de necesario, que para su entendimiento pueda recurrirse a lo explicado en la Nota Interpretativa al artículo 1, la cual presenta algunos ejemplos ilustrativos de este tipo de condiciones o contraprestaciones:

- El precio de las mercancías importadas se establece bajo la condición de que el comprador adquiera también cierta cantidad de otras mercancías.
- El precio de las mercancías importadas depende del precio en que el comprador fije para las mercancías que este, a su vez, le venda a aquél.

- El precio se establece condicionándolo a una forma de pago ajena a las mercancías importadas, por ejemplo, cuando estas son mercancías semiacabadas suministradas por el vendedor a condición de recibir cierta cantidad de las mercancías acabadas.

Estos ejemplos permiten comprender que las condiciones o contraprestaciones aludidas por el Acuerdo que impiden aplicar el valor de transacción se refieren a aquellas exigencias contractuales impuestas por el vendedor al comprador las cuales no puedan cuantificarse - es decir, no puede determinarse en qué medida se reflejan en el precio negociado- y no están relacionadas con las mercancías importadas.

Por interpretación en contrario, aquellas condiciones cuyo valor se pueda determinar o estén relacionadas con las mercancías importadas no conducen a descartar el método de valor de transacción. Al respecto, la Nota Interpretativa proporciona ejemplos de este tipo de condiciones o contraprestaciones, como es el caso de las siguientes condiciones o contraprestaciones relacionadas con la producción o la comercialización de las mercancías importadas:

- El comprador suministra al vendedor elementos de ingeniería o planos realizados en el país de importación.
- El comprador emprende por cuenta propia, incluso mediante acuerdo con el vendedor, actividades relacionadas con la comercialización de las mercancías importadas.

Existencia de reversiones: en principio debe señalarse que se entiende por reversión aquella parte del producto de la reventa, de la cesión o utilización posteriores de las mercancías importadas que revierte al vendedor.

En ese sentido la tercera condición para aplicar el método del valor de transacción consiste en que no puede revertirse al vendedor -directa ni indirectamente- parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulteriores de las mercancías importadas por el comprador; salvo que pueda efectuarse el correspondiente ajuste de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 del Acuerdo.

Fluye de lo anterior que, si la reversión se puede ajustar de conformidad con el artículo 8 del Acuerdo, en otras palabras, si es factible que la reversión pueda adicionarse al precio realmente pagado o por pagar de la mercancía importada según lo dispone el artículo 8, resultará posible aplicar el método de valor de transacción.

Al respecto, como se explicará más adelante, el párrafo 1.d) del artículo 8 del Acuerdo dispone que para determinar el valor en aduana de conformidad con

lo dispuesto en el artículo 1, se añaden al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas el valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas que revierta directa o indirectamente al vendedor. Sin embargo, para el caso de dicho ajuste, como tratándose de los restantes ajustes previstos en el artículo 8, el citado artículo condiciona que la adición al precio realmente pagado o por pagar debe realizarse sobre la base de datos objetivos y cuantificables. Por lo tanto, si en un caso concreto no se dispone de datos objetivos y cuantificables que permitan efectuar la adición de la reversión al precio realmente pagado o por pagar no resultará posible realizar el ajuste y, en ese sentido, tampoco resultará posible aplicar el método del valor de transacción.

Con relación a ejemplos de reversiones, puede citarse el considerado en el artículo 13 del Reglamento Comunitario de Valoración, que alude a las transacciones de reparto de beneficios, donde las dos partes en la compraventa acuerdan repartirse en una determinada proporción los beneficios obtenidos de la venta o comercialización de las mercancías importadas en el país de importación.

Existencia de vinculación: la cuarta condición para aplicar el método de valor de transacción consiste en que las partes involucradas en dicha transacción no se encuentren vinculadas o, en caso exista tal vinculación, que la vinculación no haya influido en el precio de la mercancía importada.

A semejanza de las condiciones anteriores, el artículo 1 del Acuerdo no explica en su texto por qué la existencia de vinculación es una circunstancia que podría hacer inaplicable el método de valor de transacción.

La explicación puede encontrarse recurriendo a los principios del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) que, como se ha señalado, es la fuente de inspiración del Acuerdo del Valor de la OMC. Así, uno de los principios del artículo VII del GATT considera que el valor en aduana debiera ser el precio al que "las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales, efectuadas en condiciones de libre competencia".

En tal sentido, una transacción celebrada entre partes vinculadas podría conllevar a que la venta no haya sido negociada o el precio de la mercancía importada no haya sido fijado en el contexto de una operación comercial normal efectuada en condiciones de libre competencia. El precio de una mercancía importada pactada en una compraventa donde las partes son vinculadas no necesariamente estaría fijado conforme a las reglas del mercado.

Para realizar el análisis de esta condición, tal como lo propone el Acuerdo, corresponde abordar por separado dos puntos; el primero es el análisis del

concepto de vinculación, en tanto que el segundo corresponde a la influencia de la vinculación en el precio.

Concepto de vinculación: el artículo 15.4 del Acuerdo del Valor de la OMC establece una relación taxativa de situaciones que califican como vinculación entre comprador y vendedor. El referido artículo enfatiza su carácter taxativo, pues dispone que para efectos del Acuerdo "solamente" se considera que existe vinculación entre las personas en las situaciones que se seguidamente se detallan:

Un primer punto, para comentar a este respecto es que la Nota Interpretativa del artículo 15.4 del Acuerdo precisa que el término "personas" comprende también a las personas jurídicas.

Respecto a la situación de estar "legalmente reconocidas como asociadas en negocios", la Opinión Consultiva 21.1 del Comité Técnico de Valoración interpreta la expresión "asociadas en negocios", para lo cual define las nociones de "partner" o socio y de "partnership". La referida Opinión Consultiva entiende por "partner" o socio a "la persona que se asocia con otra u otras en el mismo negocio, compartiendo con ellas sus beneficios y riesgos; un miembro de una sociedad ("partnership")"; por su parte considera por "partnership" a "una asociación de dos o más personas que aportan capital o propiedad para llevar juntos un negocio y comparten en ciertas proporciones ganancias y pérdidas".

Interpretativa del párrafo 4 e) del artículo 15 del Acuerdo precisa que el "control" se produce cuando una persona se encuentra, de hecho, o de derecho, en situación de imponer limitaciones o impartir directivas a la otra.

Con respecto a que ambas personas estén controladas directa o indirectamente por una tercera, se trata de la situación en que tanto comprador como vendedor se encuentran controlados por una misma persona, directa o indirectamente, lo cual acontece cuando comprador y vendedor pertenecen al mismo grupo empresarial. Por pertenecer al mismo grupo, comprador y vendedor no actúan de forma autónoma sino de acuerdo con las directrices impartidas por la matriz.

Por su parte el Acuerdo precisa que la condición de una persona como agente, distribuidor o concesionario exclusivo de la otra, cualquiera sea la designación empleada, no debe considerarse por sí misma como supuesto de vinculación, precisando que calificará como tal siempre que estas personas incurran en alguno de los supuestos de vinculación enunciados en el artículo 15.4.

Influencia de la vinculación en el precio: el párrafo 2a) del artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC dispone que para establecer si el método del valor de transacción resulta aplicable, el solo hecho que exista vinculación entre el comprador y el vendedor no resulta motivo suficiente para descartar el citado

método, resultando aplicable cuando la vinculación no haya influido en el precio de la mercancía importada. Contrario sensu, el método de valor de transacción no resultará aplicable cuando la vinculación haya influido en el precio de la mercancía importada.

Examen de las circunstancias de la venta: en el propio párrafo 2a) del artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC se explica que para establecer si la vinculación entre comprador y vendedor influye o no en el precio de la mercancía importada corresponde a la Administración Aduanera "examinar las circunstancias de la venta", para lo cual emplea información proporcionada por el importador u obtenida de otras fuentes.

La Nota Interpretativa del párrafo 2 del artículo 1 brinda detalles con respecto al examen de las circunstancias de la venta, a cargo de la Administración Aduanera. En primer término indica que este examen se realiza cuando la Administración Aduanera tenga dudas acerca de la aceptabilidad del precio. Señala asimismo que la Aduana deberá dar al importador la oportunidad de suministrar información detallada adicional que pueda ser necesaria para el examen. Finalmente, precisa que el examen implica examinar los aspectos pertinentes de la transacción, entre ellos: i) la manera en que el comprador y vendedor tengan organizadas sus relaciones comerciales y ii) la manera en que se haya fijado el precio de que se trate.

La Nota Interpretativa presenta, a manera de ejemplo, situaciones en que quedaría demostrado que la vinculación entre comprador y vendedor no influye en el precio, como resultado del examen de las circunstancias de la venta:

- Si el precio se hubiera ajustado de manera conforme con las prácticas normales de fijación de precios seguidas por la rama de producción de que se trate.
- Si el precio se hubiera ajustado con el modo en que el vendedor ajuste los precios de venta a compradores no vinculados con él.
- Si con el precio se alcanza a recuperar todos los costos y se logra un beneficio que está en consonancia con los beneficios globales realizados por la empresa en un período de tiempo representativo, en las ventas de mercancías de la misma especie o clase.

Valores criterio: de otro lado, el párrafo 2b) del artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC considera que en una transacción entre partes vinculadas se podrá aplicar el método de valor de transacción cuando el importador demuestre que dicho valor se aproxima mucho a determinados precios o valores criterio de valoración, vigentes en el mismo momento o en uno aproximado. Estos valores criterio son los siguientes:

- El valor de transacción en las ventas de mercancías idénticas o similares efectuadas a compradores no vinculados con el vendedor, para la exportación al mismo país importador.
- El valor en aduana de mercancías idénticas o similares determinado con el método deductivo (previsto en el artículo 5 del Acuerdo).
- El valor en aduana de mercancías idénticas o similares determinado con el método del valor reconstruido (previsto en el artículo 6 del Acuerdo).

A mayor abundamiento, la Nota Interpretativa del párrafo 2) del artículo 1 del Acuerdo explica que el importador tiene, a través de los valores criterio, la oportunidad de demostrar que el valor de su mercancía importada se aproxima mucho a un valor previamente aceptado como criterio de valoración por la aduana y que, por lo tanto, resulta aceptable para fines de aplicar el método de valor de transacción. En ese sentido, la Nota Interpretativa precisa que cuando el importador satisface uno de los valores criterio no es necesario examinar la cuestión de la influencia de la vinculación en el precio (que se aborda a través del examen de las circunstancias de la venta).

El Acuerdo también señala que al aplicar los valores criterio antes detallados deberán tenerse debidamente en cuenta las diferencias demostradas de nivel comercial y de cantidad, los elementos listados en el artículo 8 del Acuerdo y los costos que soporte el vendedor en las ventas a compradores con los que no esté vinculado y que no soporte en las ventas a compradores con los que tiene vinculación.

Ajustes del valor (obligatorios y facultativos): el artículo 8 del Acuerdo de Valoración contempla una relación de conceptos que deben añadirse al precio realmente pagado o por pagar para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas en aplicación del método de valor de transacción. Como se ha indicado anteriormente estos conceptos son denominados "ajustes", los cuales la doctrina clasifica en dos grupos: obligatorios y facultativos.

Se conoce como ajustes obligatorios aquellos que deben ser añadidos al precio realmente pagado o pagar, y son aquellos comprendidos en el numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC. Por su parte aquellos ajustes facultativos son los listados en el numeral 2 del artículo 8 del referido Acuerdo, y se denominan así porque el Acuerdo deja en libertad a los países miembros de la OMC, mediante sus respectivas legislaciones nacionales, a incluir o excluir dichos ajustes del valor en aduana de la mercancía importada.

Consideraciones para tener en cuenta al adicionar los ajustes: en principio, corresponde explicar que, para adicionar los ajustes, sean estos obligatorios o facultativos, deben de tenerse en cuenta ciertas consideraciones. Un primer

asunto es el referido a la existencia de datos objetivos y cuantificables. Al respecto el numeral 3 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC dispone que las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el artículo 8 solo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

El Reglamento Comunitario de Valoración, aprobado por Resolución 1684, define como datos objetivos y cuantificables como aquellos que pueden demostrarse con elementos de hecho, tales como documentos escritos, medios magnéticos, digitales o electrónicos, siendo susceptibles de cálculos matemáticos y/o de verificación. El referido Reglamento precisa que los datos son "objetivos" en la medida que deben basarse únicamente en elementos de hecho sin interpretaciones personales; asimismo que los datos son "cuantificables" en atención a que debe ser posible fijar su monto mediante cantidades y cifras.

Zolezzi (2003) apunta que lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC impide que las Administraciones Aduaneras efectúen ajustes estimativos, en otras palabras, ajustes basados en presunciones, apreciaciones o la experiencia personal. Por lo tanto, según el autor, el margen de decisión de la Administración Aduanera queda sujeto a sólidas bases de cálculo que brindan seguridad jurídica al comercio importador (p. 115).

Conforme al Acuerdo del Valor de la OMC, a falta de datos objetivos y cuantificables no podrán hacerse los ajustes al precio realmente pagado o por pagar y, por ende, no podrá aplicarse el método del valor de transacción.

De otro lado, el numeral 4 del artículo 8 del Acuerdo dispone que, para determinar el valor en aduana, el precio realmente pagado o por pagar únicamente podrá incrementarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8; en otras palabras, para determinar el valor en aduana solamente podrán añadirse al precio realmente pagado o por pagar los conceptos o ajustes previstos en el artículo 8.

Con relación a esta consideración, Zolezzi (2003) hace referencia al carácter taxativo de los ajustes, es decir que el listado contenido en el artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC es de carácter taxativo y no enunciativo, en virtud de lo cual el precio realmente pagado por pagar puede incrementarse única y exclusivamente de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 del Acuerdo, no pudiéndose efectuar otros ajustes que los previstos en dicho artículo. El autor acota que el citado artículo traza un límite infranqueable a la discrecionalidad administrativa, pues las aduanas no pueden realizar otros ajustes que los previstos por el artículo 8 (p. 114).

Ajustes obligatorios:

- **Comisiones, gastos de corretaje, costos de envases o embalajes y gastos de embalaje**

De acuerdo con el literal a) del numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC para determinar el valor en aduana de conformidad con el método del valor de transacción corresponde añadir al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas los siguientes elementos, en la medida en que corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

- a) Las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra.
 - b) El costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con las mercancías de que se trate.
 - c) Los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales.
- **Comisión de venta, comisiones de compra y gastos de corretaje**

En principio el literal a) del numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo no define qué se entiende por comisiones y los gastos de corretaje. Sin embargo, la Nota Interpretativa del referido numeral sí presenta una definición, pero con respecto a las "comisiones de compra", que es el tipo de comisión que el Acuerdo establece no añadir al precio realmente pagado o por pagar. La Nota Interpretativa define como comisiones de compra a la retribución pagada por un importador a su agente por los servicios que le presta al representarlo en el extranjero en la compra de las mercancías objeto de valoración.

Al respecto, el Comité Técnico de Valoración en Aduana a través de la Nota Explicativa 2.1 explica los conceptos "comisiones" y "corretaje"; precisando lo siguiente:

- Las comisiones y los corretajes son remuneraciones pagadas a intermediarios por su participación en la concertación de un contrato de compraventa.
- Aunque la denominación y la definición exacta de las funciones de esos intermediarios no sean las mismas en las diferentes legislaciones nacionales, presentan, sin embargo, ciertas características comunes, precisadas por la Nota Explicativa.
- El comisionista, también denominado agente o intermediario, es una persona que compra o vende mercancías, a veces en su

propio nombre, pero siempre por cuenta de un comitente. Corresponde a este comisionista tomar parte en la concertación de un contrato de venta, representando al vendedor o al comprador.

- La remuneración del agente es una comisión, por regla general un tanto por ciento sobre el precio de las mercancías.
- Un comisionista de venta es una persona que actúa por cuenta de un vendedor; busca clientes, recoge los pedidos y, eventualmente, se encarga del almacenamiento y de la entrega de las mercancías.
- La retribución que recibe el comisionista de venta por los servicios prestados en la concertación de un contrato de venta recibe usualmente el nombre de "comisión de venta".
- Un comisionista de compra es una persona que actúa por cuenta de un comprador a quien presta servicios buscando proveedores, informando al vendedor de los deseos del importador, recogiendo muestras, verificando las mercancías, y, en ciertos casos, encargándose del seguro, transporte, almacenamiento y entrega de las mercancías.
- La retribución del comisionista de compra, que recibe usualmente el nombre de comisión de compra, consiste en una remuneración que le abona el importador aparte del pago por las mercancías.
- Por su parte el término "corredor" hace referencia, por regla general, a un intermediario que no actúa por su propia cuenta; interviene tanto en favor del vendedor como del comprador y su papel se limita generalmente a poner en relación con ambas partes en la transacción.
- La retribución del corredor es el "corretaje" que consiste, por lo general, en un tanto por ciento del importe del negocio concertado por su mediación.

Conforme lo indica el literal a) del numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC corresponde añadir al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas la comisión de venta y los gastos de corretaje; no correspondiendo añadir las comisiones de compra.

Con respecto a la adición o ajuste de la comisión de venta, la Nota Explicativa 2.1 comenta que, por regla general, las mercancías que se venden por intermedio de un comisionista de venta no pueden

adquirirse sin pagar la comisión de venta; pudiéndose pagar tal comisión de dos formas que resulta importante tener en cuenta para los fines de realizar la adición o ajuste:

- Los proveedores extranjeros remiten sus mercancías como cumplimiento de pedidos hechos por mediación de un comisionista de venta, retribuyendo ellos mismos los servicios de dicho intermediario; así, los proveedores cargan a sus clientes (los importadores) la comisión de venta como parte de un precio global. En este caso no resulta necesario realizar la adición o ajuste al precio de factura para considerar la comisión de venta, pues ya está incluida.
- Según las condiciones de la venta el comprador debe pagar, además del precio facturado, la comisión de venta, pago que por regla general efectúa directamente al intermediario (es decir, al comisionista de venta). Es en este caso que el importe de la comisión de venta deberá añadirse al precio de factura conforme a lo dispuesto por el Acuerdo. en aplicación del método del valor de transacción.

De manera similar a las comisiones de venta, la Nota Explicativa 2.1 explica dos situaciones o formas mediante las que se paga los gastos de corretaje, situaciones o formas que tienen que considerarse para efectos de la adición o ajuste:

- Cuando el corredor es remunerado por el vendedor de las mercancías el costo total del corretaje normalmente estará incluido en el precio de factura; en tales casos no se plantea ningún problema para la valoración, pues no tendría que efectuarse adición o ajuste alguno. En caso no esté todavía incluido en el precio de factura y corriera a cargo del comprador debe añadirse al precio realmente pagado o por pagar.
- Cuando el corredor es remunerado por el comprador o cuando cada una de las partes en la transacción (vendedor y comprador) paga una parte de los gastos de corretaje, estos gastos deben añadirse al precio realmente pagado o por pagar si corren a cargo del comprador, si no están ya incluidos en dicho precio y si no constituyen una comisión de compra.

Teniendo en cuenta que la comisión de compra no se añade al precio realmente pagado o por pagar, el Comentario 7.1 del Comité Técnico de Valoración se pronuncia con respecto a las pruebas necesarias que permitan establecer en qué circunstancias pueden considerarse que una comisión resulta efectivamente una comisión de compra. Refiere que para dicho fin deben facilitarse a las Administraciones Aduaneras

todos los documentos pertinentes necesarios para indagar la existencia y la naturaleza exacta de los servicios de que se trate, entre ellos el contrato de comisión mercantil concertado entre el comprador y el comisionista, en el que se pormenorizan las formalidades y actividades que el comisionista de compra debe cumplir al desempeñar sus funciones hasta el momento en que ponga las mercancías a disposición del comprador. Asimismo, si las Aduanas lo consideran pertinente, corresponderá presentar otras pruebas documentales, como por ejemplo pedidos, cartas de crédito, correspondencia, etc., que acrediten claramente que el contrato de comisión mercantil resulta genuino.

- **Costo de envases o embalajes que se consideran formando un todo y gastos de embalaje:** El acápite ii) del literal a) del numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo alude al costo de los envases o embalajes que, para efectos aduaneros, se consideran como formando un todo con las mercancías de que se trate, en tanto que el acápite iii) del mismo literal refiere a los gastos de embalaje.

La diferencia resaltante entre los referidos conceptos es que el primero de ellos corresponde ser añadido al precio realmente pagado o por pagar cuando el envase o embalaje sea considerados como "formando un todo con las mercancías de que se trate". El ejemplo más comentado a este respecto son los perfumes, donde el envase en efecto forma un todo con la mercancía propiamente dicha, el perfume. Otros ejemplos de envases o embalajes que forman un todo con las mercancías son las botellas, tapas, cajas, etc.

En todo caso para fines de su adición o ajuste al precio realmente pagado o por pagar se recomienda verificar si el costo del envase o embalaje está ya considerado en la factura comercial como parte del costo de la mercancía o está incluido en el documento de transporte como parte del gasto de transporte, cuando el transportista asuma dicho costo.

La doctrina presenta ciertas posiciones discrepantes con relación a los envases que resulten reutilizables. Sherman y Glashoff (1988) apuntan que los envases reutilizables, aunque formen un todo con las mercancías importadas, no forman un "todo" con la mercancía contenida en ellas por ser precisamente envases que serán reutilizados; por ello estos autores consideran que no debieran ser incluidos en el valor de la mercancía, citando como ejemplo a los barriles de cerveza (p. 111). De otro lado Zolezzi (2003) considera que el valor de los envases retornables debe ser, a petición del importador, distribuido de manera adecuada conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, añadiendo que, siendo una

cuestión de técnica aduanera, la legislación de cada país debe determinar la forma como se distribuye el costo de dichos envases para cada importación (p. 132).

- **Prestaciones:** El literal b) del numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC dispone que para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas aplicando el método del valor de transacción corresponde añadir al precio realmente pagado o por pagar de las mercancías importadas el valor, debidamente repartido, de ciertos bienes y servicios que el comprador, directa o indirectamente, haya suministrado al vendedor, gratuitamente o a precios reducidos, para que este último los utilice en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas; en la medida en que dicho valor no se encuentre ya incluido en el precio realmente pagado o por pagar.

Una primera consideración a este respecto es que cuando por primera vez se lee esta disposición del Acuerdo del Valor de la OMC resulta no poco complicado de entender. Por eso es recomendable abordar esta disposición de manera dividida, considerando los distintos requisitos que están comprendidos en esta disposición del Acuerdo.

Añadir al precio realmente pagado o por pagar el valor de ciertos bienes o servicios, debidamente repartido. Resulta claro que el Acuerdo, en este extremo, alude al valor de determinados bienes y servicios distintos a la mercancía importada. Por el momento basta indicar que estos bienes y servicios, que se detallarán más adelante, son comúnmente denominados por la doctrina como "prestaciones" o "aportaciones".

La expresión "debidamente repartido" supone que el valor de la prestación corresponde ser repartido entre diversas importaciones, cuando corresponda. Hay que considerar adicionalmente estos aspectos:

- Los bienes o servicios (prestaciones) deben ser suministrados por el comprador, de forma directa o indirecta, al vendedor.
- Los bienes o servicios (prestaciones) deben ser suministrados al vendedor a título gratuito o a precios reducidos.
- Los bienes o servicios (prestaciones) suministrados son utilizados por el vendedor en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas.
- El valor de los bienes y servicios (prestaciones) no deber estar ya incluidos en el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías importadas.

El literal b) del numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC enumera las prestaciones del comprador que deben ser añadidos al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, siendo los siguientes:

a) Materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas.

Se trata de bienes que se integran a la mercancía importada y que, por su naturaleza, por lo general, conservan su identidad. Se cita como ejemplo los botones que se incorporan a una camisa. En ese sentido, corresponde que el valor de los botones se añada al precio realmente pagado o por pagar por la camisa importada.

b) Herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas.

También se tratan de bienes, pero que, a diferencia de los anteriores, no se incorporan a las mercancías importadas, sino que se emplean para su producción. Se puede citar como ejemplo el caso de un molde que es suministrado por el comprador al vendedor-fabricante, que se utiliza para producir las mercancías que serán importadas.

Teniendo en cuenta que estos bienes se emplean para producir la mercancía importada, es posible que tales bienes también se utilicen para producir otras mercancías que sean importadas (como es el caso del molde, citado como ejemplo).

Por ello el Acuerdo, como se explicó anteriormente, alude al valor "debidamente repartido", que implica que corresponde realizar un reparto del valor del bien empleado para cada mercancía importada que es producida con dicho bien. Asimismo, para efectuar el reparto del valor del bien, resulta necesario establecer dicho valor.

En ese orden de ideas, la Nota Interpretativa del literal b) del numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC brinda algunos lineamientos que se deben considerar para establecer el valor del bien, así como para repartir el valor del bien.

En lo que se refiere al valor del bien, hay dos formas para establecerlo. Si el importador adquiere el bien de un vendedor al que no esté vinculado y paga por él un precio determinado, este precio será el valor del bien.

Si el bien es producido por el importador o por una persona vinculada a él su valor será el costo de producción. En caso el

importador haya utilizado el bien con anterioridad, sea que lo haya comprado o producido, corresponder efectuar un ajuste para reducir el costo primitivo de adquisición o de producción del bien a fin de tener en cuenta su utilización y, de esa forma, determinar su valor.

En cuanto al reparto del valor del bien existen varias posibilidades:

- El valor podrá asignarse al primer envío si el importador desea pagar de una sola vez los derechos arancelarios en función de valor total.
- El importador puede solicitar que se reparta el valor entre el número de unidades producidas hasta el momento del primer envío.
- El importador puede solicitar que el valor se reparta entre el total de la producción prevista cuando existan contratos o compromisos en firme con respecto a esa producción.

c) Materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas.

Este tipo de prestaciones, a semejanza del primer caso, también se incorporan a las mercancías importadas; sin embargo, se diferencian en que estos últimos pierden su individualidad al consumirse durante la producción. Puede citarse como ejemplo a los combustibles.

d) Ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, planos y croquis realizados fuera del país de importación y necesarios para la producción de las mercancías importadas.

Este tipo de prestaciones, a diferencia de los anteriores, no están referidos a bienes sino a servicios, por su naturaleza intangible. El Acuerdo dispone que estos servicios deben ser realizados fuera del país de importación, excluyendo en tal sentido a aquellos servicios realizados en el país de importación.

Cánones y derechos de licencia: en general los cánones y derechos de licencia son pagos que se efectúan por el uso, disfrute o explotación de derechos de propiedad intelectual, pagos que se efectúa al titular de estos derechos. En particular a lo que concierne a la valoración aduanera de las mercancías importadas, los cánones y derechos de licencia corresponden a pagos efectuados al titular por explotar el derecho de propiedad intelectual que está presente, porta o posee la mercancía objeto de importación. La doctrina también denomina a los cánones y derechos de licencia como regalías.

El párrafo 1c) del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC dispone que para determinar el valor en aduana de conformidad con el método de valor de transacción corresponde añadir al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas los cánones y derechos de licencia relacionados con las mercancías objeto de valoración que el comprador tenga que pagar directa o indirectamente como condición de venta de dichas mercancías, en la medida en que los mencionados cánones y derechos no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar.

El párrafo 1c) del artículo 8 del Acuerdo se limita a aludir a los cánones y derechos de licencia (regalías), pero omite definirlos o explicarlos en mayor detalle. Sin embargo, su Nota Interpretativa brinda mayores luces al respecto, cuando precisa que los cánones y derechos de licencia corresponden, entre otras cosas, a los pagos relativos a patentes, marcas comerciales y derechos de autor.

Conforme al párrafo 1c) del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC se requiere la concurrencia de tres requisitos para que proceda adicionar el valor de los cánones y derechos de licencia (regalías) al precio realmente pagado o por pagar:

- a) Que los cánones y derechos de licencia se encuentren relacionados con las mercancías importadas.
- b) Que el pago por los cánones y derechos de licencia sean condición de venta de las mercancías importadas.
- c) Que el pago por los cánones y derechos de licencia no se encuentren ya incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas.

Reversiones: el párrafo 1d) del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC dispone que para determinar el valor en aduana de conformidad con el método de valor de transacción corresponde añadir al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas el valor de cualquier parte del producto de la reventa, cesión o utilización posterior de las mercancías importadas que revierta directa o indirectamente al vendedor.

Las reversiones se refieren a obligaciones de pago asumidas por el comprador, por las que se compromete a revertir, directa o indirectamente, a favor del vendedor, el valor de cualquier parte de la reventa, cesión o utilización de la mercancía importada.

El Reglamento Comunitario de Valoración, aprobado por Resolución 1684, precisa que los casos más representativos de reversiones que se conocen son las transacciones con reparto de beneficios, en las cuales

el comprador y el vendedor acuerdan repartirse en una determinada proporción los beneficios que se obtengan de la venta de las mercancías importadas, venta efectuada en el país de importación, con posterioridad a la importación. Al respecto, el Reglamento Comunitario explica que no debe confundirse la transacción de reparto de beneficios con los dividendos, pues estos últimos se basan en los beneficios totales de una compañía.

Ajustes facultativos: como se ha señalado anteriormente, los ajustes facultativos son aquellos listados en el numeral 2 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC con respecto a los cuales el Acuerdo deja en libertad a los países miembros de la OMC, mediante sus respectivas legislaciones nacionales, a incluir o excluir dichos ajustes del valor en aduana de la mercancía importada. Los ajustes facultativos son los siguientes:

- Gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.
- Gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.
- El costo del seguro.

A este respecto, es menester comentar que el Perú, como país miembro de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), se rige por la Decisión 571 “Valor en Aduana de las Mercancías Importadas”, aplicable para países miembros de la CAN. En ese sentido el artículo 6 de la referida Decisión, titulado “elementos a incluir en el valor en aduana”, dispone que todos los elementos descritos en el numeral 2 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC forman parte del valor en aduana. Por lo tanto, por aplicación de la Decisión 571, los países miembros de la CAN, entre ellos el Perú, han establecido que los ajustes facultativos forman parte del valor en aduana de las mercancías importadas.

De otro lado, el literal f) del artículo 7 del Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC, aprobado mediante Decreto Supremo n.º 186- 99-EF y modificatorias, dispone que corresponde añadir al precio realmente pagado o por pagar los costos del transporte, seguro y gastos conexos hasta el lugar de importación. En ese sentido el Perú, por su propia legislación, también ha dispuesto considerar que los ajustes facultativos forman parte del valor en aduana de las mercancías importadas.

Gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación: los gastos de transporte comprenden todos aquellos gastos que permiten ubicar la mercancía en el puerto o lugar de importación.

En ese sentido, por aplicación de lo dispuesto en el Acuerdo, el “punto de corte” de los gastos de transporte es el lugar de importación. A este respecto, corresponde comentar que la Decisión 571 antes referida, define como “lugar de importación” a aquél en que la mercancía importada debe ser sometida por primera vez a formalidades aduaneras, referidas estas a la recepción y control de los documentos de transporte en el momento del arribo.

En ese sentido, por aplicación del Acuerdo, tanto la Decisión 571 como el Reglamento de Valoración antes mencionado disponen que no formarán parte del valor en aduana los gastos de descarga y manipulación en el lugar de importación, siempre que estos gastos se distingan de los gastos totales de transporte.

Asimismo, se considera gasto de transporte, que por lo tanto forma parte del valor en aduana, el costo o alquiler de los contenedores, cilindros, tanques o similares, que sean utilizables para el transporte de mercancías. Lo propio acontece con el gasto de almacenaje que se efectúa por razones inherentes al transporte de la mercancía importada; este gasto se considera como gasto relacionado con el transporte de la mercancía y, por ende, forman parte del valor en aduana.

Gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación: los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación, como su propia denominación lo refiere, no son gastos de transporte propiamente dichos, sino que se tratan de gastos ocasionados con motivo del transporte.

Estos gastos también son conocidos como gastos conexos de transporte. Los gastos conexos al transporte comprenden los gastos de carga, estiba, desestiba, descarga, manipulación y otros gastos ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación. A manera de ejemplo se pueden citar los siguientes:

- **THC** (Terminal Handling Charge). - Gasto por el manipuleo de contenedores.
- **HANDLING**. - Gasto por recibir los documentos de transporte en destino.

- **COLLECT FEE.** - Gasto por el derecho de cancelar el flete en destino.
- **BAF** (Bunker Adjustment Factor). - Gasto por ajuste del flete como consecuencia de un incremento del precio del combustible.
- **PICK UP.** - Gasto por el recojo de la mercancía en el almacén del vendedor y por colocarla en el medio de transporte para su traslado en el país de embarque.
- **INLAND FREIGHT** - Gasto por el flete interno en el país de exportación desde el almacén del vendedor hasta el puerto de embarque.

Conforme a lo dispuesto en el Acuerdo, con respecto a los gastos conexos al transporte también aplica el "punto de corte" referido al puerto o lugar de importación. En tal sentido, los gastos conexos al transporte efectuados en el puerto o lugar de importación no forman parte del valor en aduana, siempre que se distingan de los gastos totales de transporte.

Costo del seguro: el seguro se refiere al costo del servicio necesario para cubrir los riesgos de daños o pérdidas durante el transporte, carga, descarga y manipulación de las mercancías hasta el lugar de importación.

El documento con el cual se demuestra el costo del seguro es la póliza expedida por la compañía aseguradora o certificado de aplicación de póliza individual.

En ese sentido, el importe que debe consignarse como costo del seguro, y que forma parte del valor en aduana de la mercancía importada, es el correspondiente a la prima efectivamente pagada por este concepto.

Cuando se trate de mercancías importadas no aseguradas, para el cálculo del costo del seguro se aplica la Tabla de Porcentajes Promedio de Seguros aprobada por la Administración Aduanera.

Deducciones del valor en aduana: seguidamente se abordan los conceptos que conforme al Acuerdo del Valor de la OMC no forman parte del valor en aduana de la mercancía importada. Estos conceptos se deducen del valor en aduana o base imponible de las mercancías importadas.

Una primera consideración a este respecto es que existen conceptos o gastos que no forman parte del valor en aduana por diversas circunstancias, entre ellas, por ser condición de la venta, por no estar relacionados con la negociación, por no guardar relación con la

mercancía importada o por corresponder a gastos realizados con posterioridad a la importación de la mercancía.

Sin embargo, conviene tener en cuenta que los conceptos o gastos que no forman parte del valor en aduana se encuentran expresamente previstos en el Acuerdo del Valor de la OMC o en normas complementarias, lo cual preserva la debida uniformidad en la aplicación e interpretación entre la Administración Aduanera y los usuarios. Seguidamente se presentan estos conceptos:

- a) Gastos de construcción, armado, montaje, mantenimiento o asistencia técnica realizados después de la importación, en relación con mercancías importadas tales como instalación, maquinaria o equipo industrial. Estos conceptos se encuentran previstos en el numeral 3) de la Nota Interpretativa al Artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC.
- b) El costo del transporte ulterior a la importación, también previsto en el numeral 3) de la Nota Interpretativa al Artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC.
- c) Los derechos e impuestos aplicables en el país de importación, previstos en el numeral 3) de la Nota Interpretativa al Artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC.
- d) Dividendos, que son importes pagados al vendedor en su calidad de accionista. No forman parte del valor en aduana pues no guardan relación con la mercancía importada, conforme lo precisa el numeral 4 de la Nota Interpretativa al Artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC.
- e) Otros conceptos pagados por el comprador al vendedor que no guardan relación con la mercancía importada. Ello es contemplado en el numeral 4 de la Nota Interpretativa al Artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC.
- f) Intereses, la Decisión 3.1 del Comité de Valoración en Aduana de la OMC precisa que los intereses devengados en virtud de un acuerdo de financiación concertado por el comprador y relativo a la compra de mercancías importadas no se consideran como parte del valor en aduana, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:
 - Los intereses se distingan del precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas.
 - El acuerdo de financiación se haya concertado por escrito.

- Cuando se le requiera, el comprador pueda demostrar que las mercancías se venden realmente al precio declarado como precio realmente pagado o por pagar; y
- Cuando se le requiera, el comprador pueda demostrar que el tipo de interés no excede del nivel aplicado en el país al tipo de transacciones de que se trate y en el momento en que se haya facilitado la financiación.

La Decisión 3.1 asimismo precisa que los intereses no forman parte del valor en aduana tanto si la financiación la proporciona el vendedor como si lo hace una entidad bancaria u otra persona natural o jurídica.

- g) Actividades relacionadas con la comercialización de las mercancías importadas emprendidas por el comprador. La Nota Interpretativa del párrafo 1b) del artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC precisa que no forman parte del valor en aduana el valor de las actividades relacionadas con la comercialización de las mercancías importadas que el comprador emprenda por cuenta propia, incluso mediante acuerdo con el vendedor.
- h) Gastos de carga, descarga y manipulación en el país de importación. Conforme al numeral 2 del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación forman parte del valor en aduana. Ello supone entonces que aquellos gastos de carga, descarga y manipulación por el transporte de las mercancías que se realicen después de la importación, en otras palabras, que se produzcan en el país de importación, no forman parte del valor en aduana.

Por otro lado, el Acuerdo del Valor de la OMC también alude a la existencia de otros conceptos que no corresponde adicionar o añadir al precio realmente pagado o por pagar por la mercancía importada. Nótese al respecto que, a diferencia de los conceptos listados anteriormente, para los cuales el Acuerdo utiliza la frase “no forma(n) parte del valor en aduana”, tratándose de los siguientes conceptos el Acuerdo emplea la fórmula “no se añadirá(n) al precio realmente pagado o por pagar”:

- a) Las comisiones de compra. Como se ha comentado anteriormente, el párrafo 1a) del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC dispone que deben añadirse al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas las comisiones

y los gastos de corretaje, en la medida en que corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar, salvo las comisiones de compra. Al respecto, la Nota Interpretativa del referido párrafo define como comisiones de compra a la retribución pagada por un importador a su agente por los servicios que le presta al representarlo en el extranjero en la compra de las mercancías objeto de valoración.

- b) Derechos de reproducción de la mercancía importada. La Nota Interpretativa del párrafo 1c) del artículo 8 del Acuerdo dispone en la determinación del valor en aduana no se añade al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas los derechos de reproducción de dichas mercancías en el país de importación.
- c) Derechos de distribución de la mercancía importada, cuando no constituyan condición de la venta. La Nota Interpretativa del párrafo 1c) del artículo 8 del Acuerdo dispone que los pagos que efectúe el comprador por el derecho de distribución o reventa de las mercancías importadas no se añaden al precio realmente pagado o por pagar cuando no constituyan una condición de la venta de dichas mercancías para su exportación al país importador.
- d) Actividades que por cuenta propia emprenda el comprador. El numeral 2 de la Nota Interpretativa del artículo 1 del Acuerdo dispone que las actividades que por cuenta propia emprenda el comprador, salvo aquellas con respecto a las cuales deba efectuarse un ajuste conforme a lo dispuesto en el artículo 8, no se añaden al precio realmente pagado o por pagar. La referida Nota Interpretativa explica que el costo de tales actividades no constituye un pago indirecto al vendedor, aun cuando pueda estimarse que benefician a este.

6.4.2. Método del valor de transacción de mercancías idénticas/similares

A modo de introducción de esta unidad, se puede señalar que, al haber concluido el estudio del primer Método de Valoración del Acuerdo del Valor de la OMC, ahora es preciso estudiar los métodos de valoración subsiguientes.

Los métodos de valoración del 2 al 6 son secundarios o complementarios y en su orden, entrarán a sustituir al método principal o Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas, cuando este no haya podido aplicarse.

Cuando no se cumplan los requisitos para la aplicación del Método del Valor de Transacción de las mercancías importadas, el valor en aduana se

establecerá en aplicación de los métodos siguientes, aplicados de manera ordenada, sucesiva y excluyente.

Se ha considerado establecer en reiteradas oportunidades la necesidad de efectuar los esfuerzos técnicos necesarios para determinar el valor en aduana con base en la aplicación del Método del Valor de Transacción o Método 1. Así, se ha considerado establecer además que la decisión de descartar la aplicación de dicho método debe hallarse suficientemente justificada, para evitar posibles cuestionamientos o reclamos por parte del usuario importador, a quien el propio Acuerdo le concede el derecho de recibir de parte de la autoridad aduanera una explicación escrita del método según el cual haya determinado el valor en aduana de sus mercancías (Artículo 16 del Acuerdo del Valor de la OMC).

Con estas recomendaciones, se estudiarán los subsiguientes métodos de valoración, recordando que la aplicación de estos se encuentra regulada por el principio de aplicación sucesiva y ordenada. Esto implica que, ante el descarte del Método del Valor de Transacción razonablemente justificado, se analice la posible aplicación del Método 2. Descartada también justificadamente la aplicación de este método, se analizará la posible aplicación del Método 3 y así sucesivamente.

Métodos comparativos: bajo la denominación genérica de Métodos Comparativos se estudian los Métodos de Valoración 2 y 3, denominados en el Acuerdo como MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS IDÉNTICAS y MÉTODO DEL VALOR DE TRANSACCIÓN DE MERCANCÍAS SIMILARES, respectivamente.

Como sugiere la denominación genérica, ambos métodos se sustentan fundamentalmente en un proceso de COMPARACIÓN. Esta línea de ideas permite expresar que la regla general que sustenta la aplicación de ambos métodos es la siguiente:

Para la aplicación de los métodos comparativos únicamente podrán ser tomados en sustitución del valor declarado, valores en aduana determinados para otras mercancías y aceptados por la aduana con arreglo al Artículo 1 del Acuerdo del Valor de la OMC.

Esto en buena cuenta implica que la asignación del valor en aduana de la mercancía importada será tomada del proceso que resulte de comparar el valor de dicha mercancía con el valor de otras idénticas o similares, previamente determinadas por la administración aduanera con la aplicación del Método del Valor de Transacción; mercancías idénticas o similares, exportadas en el mismo momento, en el mismo nivel comercial y en las mismas o aproximadas cantidades que las mercancías cuyo valor en aduana se debe establecer.

Ahora, es preciso tener en consideración además que para el desarrollo de este proceso de comparación deberán celebrarse consultas entre la administración aduanera y el importador con el objeto de establecer una base de valoración con arreglo a los métodos comparativos de valoración, tal como lo señala el Acuerdo del Valor de la OMC en su Introducción General.

Igualmente, en líneas generales se debe dejar establecido que la aplicación de los Métodos Comparativos de Valoración Aduanera podrá resultar de la concurrencia de una o varias de las siguientes circunstancias cuando se pretendió aplicar el Método del Valor de Transacción:

- a) La importación no es consecuencia de una venta para la exportación al país de importación.
- b) Existe una restricción no exceptuada por el Acuerdo.
- c) Existen condiciones que no pueden ser cuantificadas.
- d) Se presenta un producto de la reventa que revierte al vendedor y que no puede ser ajustado por Artículo 8. (Salvo que pueda diferirse la valoración.)
- e) La vinculación que existe entre el comprador y el vendedor ha influido en el precio negociado.
- f) No hay datos objetivos y cuantificables para efectuar un ajuste según lo indicado en el Artículo 8 del Acuerdo.
- g) La aduana tiene dudas razonables para aceptar el precio declarado y el importador no logra demostrar la veracidad de este.
- h) La mercancía que se presenta a valorar es diferente a la negociada (daño, avería, etc.) (Sánchez, 2007, p. 160).

Dicho esto, se estudiarán los métodos comparativos; el cual se efectuará de manera conjunta, por cuanto el proceso de valoración en ambos es parecido, difiriendo únicamente en la calidad o naturaleza de las mercancías que servirán de muestra: será idéntica para el caso del Método 2 y, similar para el caso del Método 3.

Definición de las mercancías idéntica y similar: para los fines de este estudio la mercancía IDENTICA está definida en el artículo 15 numeral 2.a) del Acuerdo y hace referencia a mercancías que son iguales en cada una de las características que los componen: calidad, prestigio comercial y características físicas y, sustancialmente la misma cantidad. Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se muestren idénticas.

Por otro lado, para la definición de mercancías SIMILARES debe considerarse el artículo 15 numeral 2.b) del Acuerdo que hace referencia a la existencia de

características parecidas o semejantes entre dos mercancías lo que les permite cumplir las mismas funciones y ser comercialmente intercambiables y que no son iguales en todo, incluidas sus características físicas, calidad y prestigio comercial.

Reglas adicionales para la aplicación de los métodos comparativos: el Artículo 15.2 del Acuerdo del Valor de la OMC establece además otras disposiciones de importancia:

- a. Las expresiones "mercancías idénticas" y "mercancías similares" no comprenden las mercancías que lleven incorporados o contengan, según el caso, elementos de ingeniería, creación y perfeccionamiento, trabajos artísticos, diseños, y planos y croquis por los cuales no se hayan hecho ajustes en virtud del párrafo 1 b) iv) del artículo 8 por haber sido realizados tales elementos en el país de importación;
- b. Solo se considerarán "mercancías idénticas" o "mercancías similares" las producidas en el mismo país que las mercancías objeto de valoración. Tanto la mercancía objeto de valoración como la mercancía que es empleada como precio de referencia deben, corresponder al mismo país de origen. Bajo los métodos comparativos no está permitido emplear precios de referencias que contengan mercancías originarias de un país diferente al de la mercancía que es objeto de valoración (Valencia, 2014, p. 323).
- c. Solo se tendrán en cuenta las mercancías producidas por una persona diferente cuando no existan mercancías idénticas o mercancías similares, según el caso, producidas por la misma persona que las mercancías objeto de valoración.

Por otro lado, de la Nota Interpretativa al Artículo 2 del Acuerdo del Valor de la OMC se deducen las siguientes reglas de aplicación:

- a) El "Valor de Transacción" de mercancías idénticas o similares deberá haber sido previamente revisado y aceptado por la aduana.
- b) Estas mercancías idénticas o similares debieron haber sido exportadas en el mismo momento o en uno aproximado al de las mercancías importadas objeto de valoración.

Al respecto, el Reglamento de Valoración comunitario aprobado con Resolución 1684 establece que en la determinación del valor en aduana por aplicación de los Métodos del Valor de Transacción de Mercancías Idénticas o similares, la fecha que se debe considerar es la del momento de la exportación, considerándose como tiempo máximo señalado como momento aproximado trescientos sesenta y cinco (365) días calendario.

- c) El nivel comercial y la cantidad de las mercancías a compararse deben ser sustancialmente los mismos, salvo que se pueda hacer un ajuste por la diferencia, sobre datos objetivos y cuantificables; teniendo en consideración que cuando no existe tal identidad se podrá utilizar una que se pueda establecer con base en las condiciones siguientes:
- Una venta al mismo nivel comercial, pero en cantidades diferentes;
 - Una venta a un nivel comercial diferente pero sustancialmente en las mismas cantidades; o
 - Una venta a un nivel comercial diferente y en cantidades diferentes.

Ahora cuando exista una mercancía en la que concurra cualquiera de las tres condiciones indicadas, se efectuarán los ajustes del caso en función de:

- Factores de cantidad únicamente;
- Factores de nivel comercial únicamente;
- Factores de nivel comercial y factores de cantidad.

Cualquier ajuste que se efectúe como consecuencia de diferencias de nivel comercial o de cantidad ha de cumplir la condición —tanto si conduce a un aumento como a una disminución de valor— de que se haga sobre la base de elementos de prueba fehacientes, que demuestren claramente que el ajuste es razonable y exacto. Por ejemplo, listas de precio que se refieran a niveles diferentes o a cantidades distintas.

Sí, las mercancías que se valoran consisten en un envío de 10 unidades y las únicas mercancías idénticas o similares importadas, para las que existe un valor de transacción, se vendieran en cantidad de 500 unidades, y se ha comprobado que el vendedor concede rebajas por cantidad, el necesario ajuste se podrá realizar mediante la lista de precios del vendedor, utilizando el precio aplicable a una venta de 10 unidades.

No es necesario que haya habido efectivamente, una venta de 10 unidades, con tal de haberse comprobado, por las ventas de otras cantidades, que la lista de precios es fidedigna. No obstante, si no existe tal criterio objetivo, no se determinará el valor en aduana con arreglo a estos métodos.

- d) Al disponer de más de un Valor de Transacción de mercancías idénticas o similares posibles, se deberá utilizar el más bajo (Murga, 2001, p. 16).

Al respecto, el Reglamento de Valoración de Mercancías aprobado con Decreto Supremo n.º 186-99-EF y modificatorias, establece que en el caso que se cuente con más de un valor de transacción de mercancía idéntica o similar, según corresponda, que cumpla todas las condiciones; para determinar el valor en aduana se aplicará el valor de transacción más bajo. Para tal efecto no se considerarán los valores en evaluación, los cuales tampoco podrán usarse en la aplicación de los demás métodos de valoración.

Así también el Procedimiento de Valoración de Mercancías señala que, tratándose de un momento aproximado, la referencia puede ser anterior o posterior y de prevalecer varias referencias luego de aplicar estos criterios, se utiliza la referencia de valor más bajo.

- e) En caso no contarse con una referencia que se refiera a mercancía idéntica o similar del mismo país de exportación, se puede utilizar una referencia de diferente país de exportación. Para tal efecto, la Administración Aduanera está facultada para hacer las deducciones o adiciones que correspondan, por las diferencias de gastos de transporte y/o seguro, siempre que cuente con datos objetivos y cuantificables.

A continuación, el siguiente ejemplo: La mercancía para valorar es originaria de Japón y fue embarcada en Chile (FOB Chile). Sin embargo, la referencia de precios que dispone la administración corresponde a una importación de una mercancía originaria de Japón y procedente de Japón (FOB Japón). En dicho caso, a fin de tener una misma base para la valoración, al valor FOB de la mercancía de referencia se le debe agregar un flete y seguro correspondiente al transporte de Japón a Chile, calculándose con ello un valor FOB Chile.

6.4.3. Método deductivo

Los métodos estudiados hasta el momento siempre hacen referencia al concepto del valor de transacción, ya sea de las mercancías objeto de valoración o de otras que deben ser idénticas o similares a esta. El Método Deductivo ya no se refiere a un Valor de Transacción sino al precio de venta o reventa en el mercado nacional, relativo a la mercancía importada una vez haya sido nacionalizada; o, en su defecto, al precio de reventa de mercancías idénticas o similares también importadas (Sánchez, 2007, p. 162).

Existirá pues la necesidad de establecer el precio efectivo de venta o reventa de la mercancía importada en el mercado nacional, o de mercancías idénticas o similares; procedimiento que se lleva a cabo con el empleo de datos objetivos y cuantificables, para evitar la formación de suposiciones o estimaciones.

Condiciones del método deductivo: la aplicación del Método Deductivo está supeditada a la concurrencia de las siguientes condiciones:

- a) Que tal venta se realice en el mismo estado en que fueron importadas las mercancías.
- b) Que esa venta (reventa) se realice a compradores no vinculados con aquellos a quienes compren dichas mercancías (generalmente el importador).
- c) Que la venta o reventa se realice en el momento de la importación de las mercancías a valorar, o en un momento aproximado.
- d) Que, en la venta en el país de importación, el comprador no haya suministrado, directa o indirectamente, gratuitamente o a precio reducido, cualquier elemento que se hubiese utilizado en la producción de las mercancías importadas o estuviese relacionado con la venta de estas para la exportación.

Contextualización del “momento de la importación”: como se ha señalado anteriormente, la aplicación del Método Deductivo requiere que la venta o reventa que permitirá determinar el precio en el mercado nacional de la mercancía importada debe realizarse en el momento mismo de la importación o en un momento aproximado, al primer nivel comercial después de la importación al que se efectúen dichas ventas.

Esta condición tiene algunos correlatos prácticos que se explican con el siguiente ejemplo, el Artículo 5.1 b) del Acuerdo del Valor de la OMC prevé que si en el momento citado, no se venden las mercancías importadas ni las idénticas o similares, se podrá considerar la fecha más próxima después de la importación de las mercancías que se valoran, pero no más allá de 90 días desde dicha importación.

Cálculo del precio unitario de la mercancía: el Artículo 5 del Acuerdo del Valor de la OMC señala lo siguiente:

Si las mercancías importadas, u otras idénticas o similares importadas, se venden en el país de importación en el mismo estado en que son importadas, el valor en aduana determinado según el presente artículo se basará en el precio unitario a que se venda en esas condiciones la mayor cantidad total de las mercancías importadas o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado a personas que no estén vinculados con aquellas a las que compren dichas mercancías.

En resumidas cuentas, lo que esta disposición indica es que el valor en aduana de una mercancía importada se basará en el precio unitario a que se venda la mayor cantidad total de esta misma mercancía u otras idénticas o similares, en el mercado nacional y en el mismo estado en que fue importada; a este precio se deducirán los elementos indicados en el numeral 2.3.4.

A continuación, un ejemplo de cálculo del precio unitario (Tabla 1):

Se venden con arreglo a una lista de precios, que establece precios unitarios favorables para las compras en cantidades relativamente grandes:

Tabla 1

Cantidad vendida	Precio unitario	Número de ventas	Cantidad total vendida a cada precio
De 1 a 10 unidades	200	12 ventas de 5 unid. 5 ventas de 3 unid.	75
De 11 a 25 unidades	195	6 ventas de 11 unid.	66
Más de 25 unidades	190	1 venta de 40 unid. 1 venta de 50 unid.	90

El mayor número de unidades vendidas a un determinado precio es 90; por consiguiente, el precio unitario al que se venda la mayor cantidad total es 190.

En el ejemplo presentado al precio unitario así determinado se le aplicarán las deducciones detalladas líneas abajo, para calcular así el valor en aduana.

El numeral 1) de la Nota Interpretativa del artículo 5 del Acuerdo del Valor de la OMC señala que deberá entenderse por "el precio unitario a que se venda ... la mayor cantidad total de las mercancías" el precio a que se venda el mayor número de unidades, en ventas a personas que no estén vinculadas con aquellas a las que compren dichas mercancías, al primer nivel comercial después de la importación al que se efectúen dichas ventas.

Por otro lado, se establece además que deberá tomarse en consideración al momento de establecer la mayor cantidad total, la venta que se hace a una persona que suministra, de manera directa o indirecta, gratuitamente o a precios reducidos, bienes o servicios destinados a ser utilizados en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas, es decir, cualquiera de las "Prestaciones" indicadas en el párrafo b) del artículo 8.1 del Acuerdo del Valor de la OMC.

Elementos para excluir en la aplicación del método deductivo: el mismo Artículo 5 del Acuerdo del Valor de la OMC señala que los siguientes elementos no deberán ser considerados o en su defecto ser deducidos del precio unitario al que se vende la mayor cantidad total de las mercancías importadas:

- a) Las comisiones pagadas o convenidas usualmente, o los suplementos por beneficios y gastos generales cargados habitualmente, en relación con las ventas en dicho país de mercancías importadas de la misma especie o clase; precisándose que cuando las mercancías fueron vendidas en el país de importación por medio de un comisionista sobre la base de una comisión, la misma deberá ser deducida y, cuando fueron vendidas sin intermediarios se deducirán los beneficios y gastos generales.
- b) Los gastos habituales de transporte y de seguros, así como los gastos conexos en que se incurra en el país importador; los que deberán considerarse como un todo y determinarse en función a la información suministrada por el importador.
- c) Cuando proceda, los costos y gastos a que se refiere el párrafo 2 del artículo 8; y
- d) Los derechos de aduana y otros gravámenes nacionales pagaderos en el país importador por la importación o venta de las mercancías.

Determinación del precio unitario en mercancías transformadas: en este caso el Acuerdo del Valor de la OMC establece que el valor en aduana se establecerá con base en el precio unitario al que se venda la mayor cantidad total de las mercancías importadas, después de la transformación; ocasión en la que deberá considerarse –además de los factores o elementos indicados para el caso de la mercancía no transformada– el valor añadido por el trabajo o la transformación. En general, el método del valor deductivo no podrá aplicarse si las mercancías importadas son:

- a) Utilizadas por el importador y no revendidas;
- b) Revendidas para la exportación;
- c) Vendidas por fuera de las fechas establecidas en la definición del elemento momento;
- d) Si no se dispone de datos objetivos y cuantificables.

6.4.4. Método del valor reconstruido

En este punto se abordará el estudio del Método 5, llamado también MÉTODO DEL VALOR RECONSTRUIDO; el mismo que se encuentra descrito por el Artículo 6 del Acuerdo del Valor de la OMC.

La denominación del método da una idea base de su proceso fundamental: el valor en aduana de la mercancía importada se establecerá ya no sobre la base del valor de la transacción, ni del precio de la mercancía importada en el mercado nacional; el valor en aduana se establecerá en mérito a un proceso de reconstrucción de los costos de producción de la mercancía importada.

Este método busca determinar el valor de la mercancía importada en el valor reconstruido de la misma, en el valor de cada uno de sus componentes esenciales: sus costos de producción, entendiéndose como tal la sumatoria del valor de cada uno de los elementos que intervinieron en la creación o fabricación de la mercancía.

Los costos de producción no suelen ser fáciles de determinar, pues generalmente el fabricante o vendedor presentará algunas objeciones u oposiciones al pedido de información por la naturaleza confidencial de las mismas, como es por ejemplo el margen de utilidades o beneficios.

En relación con este problema, la Nota Interpretativa al Artículo 6 establece que

la utilización del método del valor reconstruido se limitará, en general, a aquellos casos en que el comprador y el vendedor estén vinculados entre sí, y en que el productor esté dispuesto a proporcionar a las autoridades del país de importación los datos necesarios sobre los costos y a dar facilidades para cualquier comprobación ulterior que pueda ser necesaria.

Ninguna administración de Aduana podrá requerir u obligar a una persona no residente en su país, para que exhiba la contabilidad u otros documentos, con el fin de determinar el valor en aduana por el método del "valor calculado". Sin embargo, la información suministrada por el productor de las mercancías podrá ser comprobada en el país de este por las autoridades del país de importación, con la conformidad del productor y siempre que se trate, y que este no se oponga a la investigación. (Murga, 2001, p. 21)

Elementos para considerar en la aplicación del método 5: el Artículo 6 del Acuerdo del Valor de la OMC señala que el valor en aduana de las mercancías importadas se basará en un valor reconstruido, el mismo que será igual a la suma de los siguientes elementos:

- a) El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas; es decir, de las materias primas, piezas o partes, ensamblajes y el costo ocasionado por su traslado desde su lugar de origen hasta el lugar de fabricación.

Por otro lado, de acuerdo con lo señalado en el numeral 3 de la Nota Interpretativa al Artículo 6, se tiene que este costo comprenderá: El costo de los envases o embalajes de que trata el Artículo 8.1 a) ii); los gastos de embalaje del Artículo 8.1 a) iii); las "prestaciones" señaladas en el Artículo 8.1 b), y los elementos del Artículo 8.1 b) iv) aunque hayan

sido realizados en el país de importación, en la medida en que corran por cuenta del productor. Sin embargo, no se considerarán los costos recuperables como por ejemplo la exoneración o reembolso de gravámenes aplicables internamente en el exterior con motivo de la exportación.

Los costos de fabricación u otras operaciones corresponderán a la mano de obra, utilización de maquinaria, equipo o herramienta necesarios para la producción de la mercancía importada.

- b) Una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la que suele añadirse tratándose de ventas de mercancías de la misma especie o clase que las mercancías objeto de la valoración efectuadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación; La expresión "gastos generales" engloba gastos directos e indirectos relacionados con la comercialización de las mercancías.
- c) El costo o valor de todos los demás gastos de entrega para colocar las mercancías en el lugar de importación.

6.4.5. Método del último recurso

El Método 6, denominado también DEL ÚLTIMO RECURSO, es el último de los métodos de valoración aduanera de conformidad con el Acuerdo del Valor de la OMC.

Este método de valoración se encuentra descrito por el Artículo 7 del citado Acuerdo, el mismo que señala una serie de pautas que deben orientar la labor de determinación del valor en aduana de la mercancía importada, en caso de que no se haya logrado aplicar ninguno de los métodos previamente descritos.

La OMC propone a través de este método la posibilidad de cumplir la labor de determinación del valor en aduana, con el empleo de criterios razonables y compatibles con los principios y disposiciones generales del Acuerdo del Valor de la OMC, autorizando a tomar los datos disponibles en el país de importación; lo que no excluye la posibilidad de utilizar información proveniente de otros países.

El Comité Técnico de Valoración en Aduana señala en la Opinión Consultiva 12.3, que el origen de la información no es un impedimento para aplicar el Artículo 7, siempre que tal información esté disponible en el país de importación y que las Aduanas puedan comprobar su veracidad o exactitud. Es natural que, tratándose de negociaciones internacionales, las fuentes de información procedan de otros países.

Criterios razonables para la aplicación del método 6: el Método del Último Recurso autoriza la aplicación de los siguientes criterios razonables, con la finalidad de establecer el valor en aduana de la mercancía importada:

- a) **Uso de valores en aduana precedentes:** al respecto, la Nota Interpretativa al Artículo 7 del Acuerdo del Valor de la OMC señala que “en la mayor medida posible, los valores en aduana que se determinen de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7 deberán basarse en los valores en aduana determinados anteriormente”.

Para estos propósitos, no existe restricción alguna en lo que tiene que ver con la utilización de valores en aduana determinados por algún método específico, como sí existe cuando se trata de valorar las mercancías por los Artículos 2 o 3 del Acuerdo sobre Valoración, caso en el que se exige que únicamente puedan ser utilizados valores en aduana determinados por el Artículo 1 (Sánchez, 2007, p. 181).

- b) **Flexibilidad:** Este criterio está recogido en el Numeral 2 de la Nota al Artículo 7, cuando se señala que

los métodos de Valoración que deben utilizarse para el artículo 7 son los previstos en los artículos 1 a 6 inclusive, pero se considerará que una flexibilidad razonable en la aplicación de tales métodos es conforme a los objetivos y disposiciones del artículo 7.

En esencia, este método faculta a la autoridad aduanera a determinar el valor en aduana de la mercancía importada, empleando nuevamente los métodos de valoración precedentes (del 1 al 5); pero esta vez con un criterio de FLEXIBILIDAD, es decir haciendo de lado algunos requisitos que no pudieron satisfacerse en el procedimiento de valoración inicial.

En la Opinión Consultiva 12.2 del Comité Técnico de Valoración se indica que el Acuerdo del valor de la OMC no contiene disposición alguna que exija expresamente que, al aplicar el artículo 7, haya que respetarse el orden de prioridad prescrito en los artículos 1 al 6 pero cuando sea posible utilizar varios métodos aceptables para determinar el valor en aduana según el artículo 7, debería respetarse el orden de prioridad prescrito y de otro lado deberá tenerse en consideración siempre los principios básicos que animan el Acuerdo del Valor de la OMC y, fundamentalmente la relación de elementos prohibidos que presenta el mismo Artículo 7 del Acuerdo, cuando establece expresamente que el valor determinado según sus disposiciones no se basará en:

- El precio de venta en el país de importación de mercancías producidas en dicho país;
- Un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles;

- El precio de mercancías en el mercado nacional del país exportador;
- Un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6;
- El precio de mercancías vendidas para exportación a un país distinto del país de importación;
- Valores en aduanas mínimos;
- Valores arbitrarios o ficticios.

Ahora bien, en la Nota Interpretativa al Artículo 7 del Acuerdo del Valor de la OMC se hacen interesantes precisiones sobre la forma de asumir con flexibilidad algunos requisitos de los métodos precedentes. Al respecto se tiene:

- **Mercancías idénticas:** el requisito de que las mercancías idénticas hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas idénticas, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías objeto de valoración; podrían utilizarse los valores en aduana ya determinados para mercancías idénticas importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.
- **Mercancías similares:** el requisito de que las mercancías similares hayan sido exportadas en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado, podría interpretarse de manera flexible; la base para la valoración en aduana podría estar constituida por mercancías importadas similares, producidas en un país distinto del que haya exportado las mercancías similares importadas conforme a lo dispuesto en los artículos 5 y 6.
- **Método deductivo:** el requisito previsto en el artículo 5, párrafo I a), de que las mercancías deban haberse vendido "en el mismo estado en que son importadas" podría interpretarse de manera flexible; el requisito de los "90 días" podría exigirse con flexibilidad.

c) Otros criterios razonables

En última instancia, si aun con flexibilidad es imposible valorar la mercancía, el Comité Técnico de Valoración en Aduana ha expresado en la Opinión Consultiva 12.1 que:

El párrafo 2 de la Nota interpretativa al artículo 7 establece que los métodos de valoración que deben utilizarse conforme al artículo 7 son los previstos en los artículos 1 a 6 inclusive, pero aplicados con una flexibilidad razonable. No obstante, si

aplicando incluso de manera flexible estos métodos no puede determinarse un valor en aduana, este puede determinarse, en último recurso, aplicando otros métodos razonables siempre que el artículo 7.2 no los prohíba. Al determinar el valor en aduana según el artículo 7, el método que se utilice debe de ser compatible con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y del artículo VII del GATT de 1994.

Para asegurar que tales criterios razonables estén conformes con los preceptos citados, es pertinente recordar los principios generales de la valoración aduanera:

- El valor real debería ser el precio al que las mercancías importadas u otras similares son vendidas u ofrecidas para la venta en el curso de operaciones comerciales normales efectuadas en condiciones de libre competencia;
- Cuando sea imposible determinar el valor real, el valor en aduana debería basarse en el equivalente comprobable que se aproxime más a dicho valor;
- El valor en aduana no debe basarse en el valor de una mercancía de origen nacional, ni en valores arbitrarios o ficticios;
- En el valor en aduana no debería computarse ningún impuesto interior aplicable en el país de origen o de exportación del cual haya sido exonerado el producto importado o cuyo importe haya sido o habrá de ser reembolsado;
- Se debe dar absoluta prioridad al valor de transacción de las mercancías importadas;
- El sistema de valoración debe ser equitativo, uniforme y neutro;
- Deben utilizarse criterios sencillos y equitativos;
- La valoración debe basarse en criterios conformes con los usos comerciales.

6.4.6 Procedimiento de Duda Razonable

Antecedentes: el valor de transacción es la base principal de valoración de conformidad con el Acuerdo relativo a la Aplicación del Acuerdo del Valor de la OMC, el Acuerdo reconoce que la Administración de Aduanas puede tener que enfrentarse a casos en que existan motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados por los comerciantes como prueba de un valor declarado y para efectos de no causar perjuicio a los intereses comerciales legítimos de los comerciantes; el Acuerdo reconoce que las Administraciones de Aduanas podrán proceder a efectuar investigaciones sobre la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración que les sean presentados a efectos de valoración en aduana. El

Acuerdo reconoce por tanto que pueden realizarse investigaciones con objeto, por ejemplo, de comprobar si los elementos del valor declarados o presentados a las autoridades aduaneras en relación con la determinación del valor en aduana son completos y exactos.

Es así como el artículo 17 del Acuerdo del Valor de la OMC establece que ninguna de las disposiciones del presente Acuerdo podrá interpretarse en un sentido que restrinja o ponga en duda el derecho de las Administraciones de Aduanas de comprobar la veracidad o la exactitud de toda información, documento o declaración presentados a efectos de valoración en aduana.

Los países miembros, con sujeción a sus leyes y procedimientos nacionales, tienen el derecho de contar con la plena cooperación de los importadores en esas investigaciones.

La Decisión 6.1 del Comité de Valoración en Aduanas de la OMC, establece que cuando le haya sido presentada una declaración y la administración de aduanas tenga motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración, la administración de aduanas podrá pedir al importador que proporcione una explicación complementaria, así como documentos u otras pruebas, de que el valor declarado representa la cantidad total efectivamente pagada o por pagar por las mercancías importadas, ajustada de conformidad con las disposiciones del artículo 8. Si, una vez recibida la información complementaria, o a falta de respuesta, la administración de aduanas tiene aún dudas razonables acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidir, teniendo en cuenta las disposiciones referidas al proceso administrativo que el valor en aduana de las mercancías importadas no se puede determinar con arreglo a las disposiciones del artículo 1 referidas a será el valor de transacción, es decir, el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se venden para su exportación al país de importación.

Antes de adoptar una decisión definitiva, la administración de aduanas comunicará al importador, por escrito si le fuera solicitado, sus motivos para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y le dará una oportunidad razonable para responder. Una vez adoptada la decisión definitiva, la administración de aduanas le comunicará por escrito al importador, indicando los motivos que la inspiran.

La duda razonable: se denomina duda razonable a la declaración administrativa formulada por la autoridad aduanera como consecuencia de la existencia de motivos razonables o justificados que hacen dudar de la veracidad o exactitud de la declaración del valor de la mercancía presentada por el importador.

El procedimiento de duda razonable cumple a nivel formal con la estructura legal de un procedimiento administrativo y de su contenido puede apreciarse

que en él se subsumen los dos pilares de la legalidad administrativa: por un lado, trata de garantizar el ejercicio de la potestad aduanera dentro de reglas preestablecidas y por el otro garantiza los derechos de los comerciantes por las vías de la consulta y la reclamación (Cossio, 2014, p. 398).

El proceso de la duda razonable: se denomina así a la declaración que se formula en aplicación del Artículo 11 del Decreto Supremo n.º 186-99-EF modificado por Decreto Supremo n.º 119-2010-EF; teniendo como principales connotaciones prácticas las siguientes:

- a) Se formula luego de presentada una Declaración y se tiene motivos para dudar del valor declarado o de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados como prueba de esa declaración.
- b) Se solicita entonces al importador para que en un plazo de cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha de la notificación de la duda o de la aceptación de la garantía otorgada por no haberse podido determinar el valor en aduana al momento del despacho, prorrogable por una sola vez por el mismo plazo, sustente o proporcione una explicación complementaria así como los documentos u otras pruebas que acrediten que el valor declarado representa el pago total realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, ajustado, cuando corresponda, de conformidad con las disposiciones del Artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC.
- c) Si el importador mantiene una garantía global o específica tiene la opción del levante de las mercancías, caso contrario puede optar por el levante mediante la constitución de carta fianza o garantía en efectivo equivalente a la diferencia existente entre la cuantía de tributos cancelados y el monto de los tributos a los que podrían estar sujetas las mercancías, para lo cual se adjunta la "Orden de Depósito de Garantía".
- d) Una vez recibida la información complementaria, o si vencido el plazo antes previsto sin haber recibido respuesta, persiste aún la DUDA RAZONABLE acerca de la veracidad o exactitud del valor declarado, podrá decidirse dentro de los tres (3) meses siguientes contados desde la numeración de la declaración aduanera, que el valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará con arreglo a las disposiciones del Artículo 1 del citado Acuerdo, pasando a aplicar los otros Métodos de Valoración en forma sucesiva y ordenada.
- e) En los casos debidamente justificados y previa notificación al importador, el plazo podrá ampliarse hasta el máximo de un (1) año. En todos los casos el importador puede optar por retirar las mercancías mediante la cancelación, la presentación y/o renovación de la garantía presentada en la duda razonable, salvo que el importador mantenga vigente una garantía de despacho global o específica a que se refiere la LGA.

- f) Una vez determinado el valor, se notificará al importador, indicando los motivos que tuvo para dudar de la veracidad o exactitud de los datos o documentos presentados y para haber rechazado el 1er. Método de Valoración.
- g) Si el importador considera que no ha incluido en su Declaración algún concepto que forma parte del valor en aduana o, cuando decide voluntariamente no sustentar el valor declarado ni desvirtuar la duda razonable, puede presentar Autoliquidación de Adeudos por la diferencia existente entre la deuda tributaria aduanera y los recargos cancelados, de corresponder, y los que podrían gravar la importación por aplicación de los métodos de valoración del Acuerdo del Valor de la OMC. Si el importador en algún momento posterior al despacho obtuviera información o documentación indubitable y verificable, sobre la veracidad del valor declarado, podrá solicitar la devolución de los tributos pagados en exceso según lo dispuesto en la LGA y sus normas modificatorias.
- h) La determinación de duda razonable en el caso de despacho urgente se realiza en el momento de la segunda recepción, notificando al despachador de aduana la duda razonable. La generación de la Duda Razonable se basa en indicadores de precios. Si el valor declarado es inferior a uno de estos indicadores o se tenga motivos de dudar de la veracidad o exactitud de la transacción después de ser evaluada, el funcionario aduanero genera Duda Razonable conforme al procedimiento ya descrito.

En el **PROCEDIMIENTO ESPECÍFICO “VALORACIÓN DE MERCANCÍAS SEGÚN EL ACUERDO DEL VALOR DE LA OMC” INTA-PE.01.10a (VERSIÓN 6)** Numeral 14 de la Sección A.2. se describe detalladamente las acciones específicas que deberá realizar el funcionario aduanero respecto a la formulación y tratamiento de la duda razonable (SUNAT, 2010).

6.4 TÉRMINOS INTERNACIONALES DE COMERCIO- INCOTERMS

La Cámara de Comercio Internacional desde su fundación en 1919, emite medidas de facilitación al comercio internacional, considerando que las practicas entre comerciantes de diferentes países requieren normas y directrices comunes, en 1936 publicó las primeras reglas de Incoterms (international commercial terms) para ayudar a las partes, compradores y vendedores, definan sus responsabilidades en la compra venta internacional, como quien debe de asumir las obligaciones, costos, riesgos del principio hasta el final de la

operación, precisar el momento de entrega de las mercancías y la transmisión de riesgo.

Los Incoterms son reglas internacionales para la interpretación de los términos comerciales, que definen algunos derechos y obligaciones de las partes en un contrato de compraventa internacional, desde su creación en 1936 se han modificado, teniendo las versiones correspondientes a los años 1953, 1967, 1976, 1980, 1990, 2000, 2010 y la última versión 2020.

Desde 1980 las actualizaciones se realizan cada 10 años, por lo cual la próxima modificación sería en el año 2030, esas actualizaciones han servido para adoptar los incoterms a los avances de los diferentes modos de transporte (barco, avión, camión, ferrocarril, etc.) que circulan en los medios de transporte (terrestre, aéreo, marítimo). La Cámara de Comercio Internacional es la mayor organización mundial en el ámbito empresarial que representa a más de 45 millones de empresas de más de 100 países, ha redactado y publicado los Incoterms, proporcionando a importadores, exportadores, aduaneros, agentes de carga, agentes de aduanas, abogados, transportistas, aseguradores, y estudiantes de comercio exterior, las reglas y guías que reflejan las necesidades y requerimientos en el comercio exterior. La finalidad de los Incoterms es establecer un conjunto de reglas internacionales para disminuir o evitar las incertidumbres y diversas interpretaciones de los términos comerciales entre los participantes en una operación de compraventa internacional.

Los Incoterms son términos de aceptación voluntaria por los intervinientes en una compraventa internacional, aunque su cumplimiento se ha normalizado y es mayoritario, no tienen rango jurídico obligatorio.

6.4.1 Aspectos contenidos en las reglas Incoterms

Las reglas Incoterms describen los siguientes aspectos fundamentales:

- Las Obligaciones (La entrega de la mercancía como principal obligación del vendedor, lo que incluye quién organiza el transporte y el seguro, quién consigue los documentos de embarque y las licencias de exportación e importación).
- Los Riesgos (cuándo y dónde, cuándo entrega el vendedor la mercancía, dónde se transmite el riesgo del vendedor al comprador, que no implica la transmisión de la propiedad).
- Los Gastos (Como se realiza el reparto de gastos, qué gastos asume cada parte contratante, transporte, embalaje, carga, descarga o seguridad).
- Trámites con la Aduana (quién y de qué manera asume la responsabilidad de los procedimientos aduaneros).

6.4.2 Aspectos no contenidos en las reglas Incoterms

Las reglas Incoterms no son un contrato de compraventa internacional, pueden formar parte del contrato cuando se incorporan en uno existente.

Los aspectos no contenidos en los Incoterms son:

- El contrato de compraventa.
- El sistema, lugar o legislación de controversias en caso de tal incumplimiento.
- Los recursos jurídicos disponibles en caso de incumplimiento del contrato de compraventa.
- Especificaciones de la mercancía objeto de la transacción.
- El lugar geográfico, el método o forma del pago, divisa o precio.
- Los casos considerados como de fuerza mayor o los precios excesivos de los servicios
- El efecto de las sanciones.
- La imposición de aranceles.
- La prohibición de exportar e importar.
- Los derechos de propiedad intelectual.

6.5.3 Incoterms 2020

El principal cambio de los Incoterms 2020 incluye un nuevo término. El Incoterm anterior DAT (Delivered at Terminal) ahora se llama DPU (Delivered at Place Unloaded). El término DAT requería "Delivery at Terminal (descargado)", sin embargo, la palabra "terminal" causó confusión. El nuevo término DPU (Delivery at Place Unloaded) cubre "cualquier lugar, esté cubierto o no".

Diferente nivel de cobertura de seguro entre CIF y CIP, que son los únicos dos Incoterms que requieren al vendedor comprar un seguro a nombre del comprador. Según los Incoterms 2010, la cobertura de seguro tanto para CIF como para CIP se requería según la Cláusula C del Instituto de Carga. Según los nuevos Incoterms 2020, CIP requiere una cobertura de seguro que cumpla con la Cláusula A del Instituto de Carga. La Cláusula A cubre un nivel más completo de seguro que generalmente es adecuado para productos manufacturados, donde la Cláusula C probablemente se aplicaría a productos básicos. El CIF sigue siendo el mismo, requiere cobertura de seguro "Institute Cargo Clause C" - Número de riesgos enumerados, sujeto a exclusiones detalladas.

Los costos en algunos casos se convirtieron en problemas con el Incoterms 2010, cuando los operadores cambiaban precios, por lo que los vendedores a menudo se enfrentaban a nuevos cargos de manejo de terminales con cargo atrasado. Los Incoterms 2020 consideran más detalles sobre los costos y ahora

aparecen en las secciones A9/B9 de la regla, que establece qué costos se asignan a cada parte.

Las reglas Incoterms 2020 brindan más detalles sobre las asignaciones de seguridad y los costos requeridos. A cada regla Incoterm, las asignaciones de seguridad se han agregado a A4/A7 y los costos asociados se han agregado a A9/B9.

Los Incoterms 2010, asumían que el transporte sería realizado por un proveedor de transporte externo. Las actualizaciones de Incoterms 2020 permiten la provisión de medios de transporte propios del comprador o del vendedor. Esto reconoce que algunos compradores y vendedores utilizan sus propios métodos de transporte, incluidos camiones o aviones, para entregar los productos.

- Esto permite el medio de transporte propio del comprador bajo la regla FCA.
- Esto permite medios de transporte propios del vendedor bajo DAP, DPU y DDP.
- FCA, FOB y el proceso de conocimiento de embarque.

Se realizaron actualizaciones a los Incoterms 2010 anteriores para alentar a los exportadores de mercancías en contenedores a utilizar el FCA Incoterm. En realidad, la mayoría de las partes seguían usando FOB cuando deberían haber estado usando FCA. Esto se debe a que incluso los vendedores experimentados todavía querían usar FOB porque querían que el contrato fuera bajo una carta de crédito.

Por lo tanto, se han hecho disposiciones a los Incoterms 2020 para establecer que el comprador debe dar instrucciones al transportista para que emita un documento de transporte que indique que las mercancías han sido cargadas, es decir, un conocimiento de embarque con una anotación "a bordo". En el pasado, los transportistas se han negado con frecuencia a emitir un conocimiento de embarque con una anotación para el vendedor si han recibido las mercancías de un transporte intermediario (como un camión), en lugar de recibirlas directamente del vendedor.

Las reglas Incoterms 2020 explican un conjunto de once (11) términos comerciales por medio de tres letras: FOB, CIF, FCA, describen obligaciones, riesgos, y costos.

Las reglas regulan estos aspectos en un conjunto de diez (10) artículos, numerados A1/B1, donde A son las obligaciones del vendedor, y B las obligaciones del comprador.

Consideraciones para elegir una regla Incoterms 2020

- Sea apropiada para la naturaleza de la mercancía;
- Sea apropiada para el medio de transporte que trasladará la mercancía;
- Que establezca las responsabilidades que el vendedor está dispuesto asumir;
- Que establezca las responsabilidades que el comprador esté dispuesto a asumir.

En el siguiente cuadro se muestran la comparación de los incoterms en las versiones 2000, 2010 y 2000.

Como se puede apreciar la cantidad de términos se ha ido reduciendo en el tiempo- (Tabla 2), y la separación entre reglas para cualquier modo de transporte y para transporte marítimo y vías navegables interiores, es un cambio que se realizó en la versión 2010, y que subsiste en la versión 2020, habiéndose eliminado el Incoterms DAT, e incorporado el Incoterms DPU (Entregado en Lugar Descargada), de modo, que siguen siendo once (11) términos comerciales.

Tabla 2

INCOTERMS Versiones 2000, 2010 y 2020

Versión 2000	Versión 2010	Versión 2020
EXW		Para cualquier modo o modos de transporte
FAS	EXW	EXW (En Fábrica)
FCA	FCA	FCA (Franco Porteador)
FOB	CPT	CPT (Transporte Pagado Hasta)
CFR	CIP	CIP (Transporte y Seguro Pagado Hasta)
CIF	DAT	DAP (Entregado en Lugar)
CTP	DAP	DPU (Entregado en Lugar Descargado)
CIP	DDP	DDP (Entregado Derechos Pagados)
DAF		Para transporte marítimo y vías navegables interiores
DES	FAS	FAS (Franco al Costado del Buque)
DEQ	FOB	FOB (Franco a Bordo)
DDU	CFR	CFR (Costo y Flete)
DDP	CIF	CIF (Costo, Seguro y Flete)

Figura 1

Distribución de Costos y Riesgos



Nota. Extraído de Diario del Exportador (s.f.)

CAPÍTULO VII. INFRACCIONES, SANCIONES Y DELITOS

El presente capítulo aborda todos aquellos supuestos que implican el incumplimiento de las normas aduaneras y que, en consecuencia, originan la acción del Estado para reprimir y castigar ese incumplimiento.

Las infracciones aduaneras constituyen actos que violan la legislación aduanera y son cometidos por contribuyentes, auxiliares de la administración aduanera y otros operadores, de acuerdo con la triple clasificación (Operador del Comercio Exterior, Operador Interviniente y Tercero) estipulada en la LGA.

Estas infracciones tienen su basamento jurídico en el principio de legalidad, en el que se indica que para que un hecho sea calificado como infracción debe estar previsto en la forma que establecen las normas.

Una acción que transgrede lo dispuesto en la ley antes mencionada constituye, entonces, infracción, y conlleva la imposición de una sanción. Algunas de las más comunes son las multas, el comiso de mercancías, la suspensión y la cancelación.

De acuerdo con las últimas modificaciones normativas, parámetros como la categoría del operador de comercio exterior y el historial de infracciones tendrán relevancia al momento de determinar la comisión de la infracción, así como el monto de la sanción y la posibilidad de acogerse a beneficios como la gradualidad y la aplicación de supuestos no sancionables.

7.1. Infracciones contempladas en la LGA

A nivel inicial, debe indicarse que corresponde a la Administración Aduanera (SUNAT) la aplicación de la legislación aduanera. Asimismo, la capacidad de ejercer esta función de tipo punitivo se denomina precisamente "potestad punitiva" y se desprende de lo estipulado en el artículo 189 de la LGA.

Esta potestad se engazaría con otra aún mayor, denominada "potestad aduanera" y establecida en los artículos 164 y 165 de la LGA.

Las características de las infracciones son las siguientes:

- a) No son retroactivas
- b) No se aplican mediante interpretación extensiva
- c) Deben determinarse en forma objetiva
- d) Desembocan usualmente en una sanción

7.1.1 Principios que sustentan las sanciones

- a) Legalidad: establecido en el artículo 188 de la LGA (LGA), en el que se indica "para que un hecho sea calificado como infracción aduanera, debe estar previamente previsto como tal en una norma con rango de ley".
- b) Dicho artículo se complementa con la Norma VIII del TUO del Código Tributario, en la que se prohíbe establecer sanciones vía interpretación, así como extender disposiciones tributarias a supuestos distintos a los señalados en la ley.
- c) Tipicidad: relacionado con la prohibición de aplicar sanciones por interpretación extensiva de la norma, y establecido también en el artículo 188 de la LGA.
- d) Irretroactividad: establecida en el artículo 192 del cuerpo legal antes mencionado, y que indica que las sanciones derivadas de infracciones son las vigentes a la fecha de comisión de dicha infracción o la fecha de su detección, en caso lo primero no pueda determinarse.

7.1.2 Supuestos no sancionables

De acuerdo con lo establecido en la LGA, existen supuestos en los cuales el acto infractor se comete, pero no concluye en la imposición de sanción alguna.

Estos son los siguientes:

- a) Errores de transcripción y codificación: relacionados con el incorrecto traslado de información o consignación de códigos. En ambos casos, el error (que se asume de buena fe) debe poder determinarse con la simple observación de los documentos fuente pertinentes.
- b) Hechos que califiquen como caso fortuito o fuerza mayor: para ello, y tal y como se mencionó en el capítulo segundo del presente libro, deben

cumplirse las condiciones del Artículo 1315 del Código Civil: *Causa no imputable, consistente en un evento extraordinario, imprevisible e irresistible, que impide la ejecución de la obligación o determina su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso.*

- c) Fallas en sistemas o falta de implementación informática atribuibles a la SUNAT: lo cual puede debe ser posible de verificar en forma objetiva.
- d) Infracciones leves: constituye una novedad en la LGA, y se deriva de la categoría triple de los operadores del comercio exterior, establecida en el Artículo 19 de su reglamento:

Categoría A: operadores con nivel de cumplimiento mayor o igual a 90 %

Categoría B: nivel de cumplimiento mayor o igual a 60 % y menor a 90 %

Categoría C: nivel de cumplimiento menor a 60 %

Con base en lo anterior, en el mismo reglamento (artículo 249), complementado con la tabla de sanciones, se estipula que los operadores dentro de la categoría A no serán sancionados por las tres primeras infracciones por cada supuesto de infracción calificado como leve en la tabla, en el período de un año calendario.

7.1.3 Infracciones de operadores del comercio exterior, intervinientes y terceros

Como se indicó anteriormente, la LGA establece una triple clasificación de operadores, asignándoles una serie de obligaciones y prohibiciones. Esta clasificación es novedosa, diferenciándose de la que definía los supuestos de infracción por cada operador y que se hallaba en el Artículo 192 de la versión anterior de la ley.

El supuesto de infracción relacionado a presentar una declaración para la cual no esté autorizado conlleva una multa que puede llegar hasta las 20 UIT para el operador de comercio exterior.

Asimismo, en mérito a la modificación de la LGA, ahora los operadores intervinientes son titulares de las infracciones relacionadas con destinar mercancía restringida y prohibida.

7.2. Sanciones asociadas a infracciones contempladas en la LGA

7.2.1. Introducción

Las sanciones constituyen actos administrativos discrecionales. De conformidad con el artículo 189 de la LGA, la Administración Aduanera es la única facultada para determinar infracciones y aplicar las sanciones señaladas en la Ley, pero también las aplicadas en virtud de otras normas aduaneras como la Ley de Delitos Aduaneros, el TUO de la Ley del Procedimiento Administrativo General y las normas sobre Lavado de Activos.

Por su parte, las intendencias de aduana (mediante sus unidades de organización pertinentes) deben resolver las consecuencias derivadas de los regímenes aduaneros que originalmente hayan autorizado (hecho que también incluye la aplicación de sanciones) inclusive cuando deban ser cumplidas en distintas circunscripciones aduaneras. En caso de las unidades de organización de la SUNAT que tengan competencia en todo el territorio aduanero, como ocurre con la INCA, ejercerán esta competencia de acuerdo con las funciones previstas en el respectivo ROF.

7.2.2. Clases de sanciones

La Administración Aduanera aplica las sanciones tributarias y administrativas previstas en la Ley, sin perjuicio de poner en conocimiento a la autoridad competente los casos que presentan indicios de delitos aduaneros u otros ilícitos penales. Dichas atribuciones se encuentran reguladas en el Artículo 247 del Reglamento de la LGA.

Las sanciones previstas en la Ley son: Multas, comiso, suspensión, cancelación e inhabilitación.

- a) Las multas son sanciones pecuniarias expresadas en dólares estadounidenses o en moneda nacional, según corresponda, conforme a la cuantía establecida en la Tabla de Sanciones y su cancelación se realizará al tipo de cambio venta de la fecha de pago.
- b) El comiso es la privación definitiva de la propiedad de la mercancía. En la Tabla tiene la categoría de sanción MUY GRAVE y el infractor es el dueño o consignatario

- c) La suspensión de los operadores de comercio exterior es una cancelación temporal de su permiso para operar y que en la Tabla tiene la categoría de sanción GRAVE y solo tiene dos supuestos, detallados en la Tabla de Sanciones (Códigos N06 y N59).
- d) La cancelación de los operadores de comercio exterior, que significa el final de su autorización. En la Tabla tiene la categoría de sanción MUY GRAVE y se enmarca en el código N03: *Cuando la autoridad aduanera detecte que no cumple con las condiciones D.1, D.2 y D.3 del anexo 1 del Reglamento de la LGA, conforme a lo manifestado en la declaración jurada del artículo 17 de dicho dispositivo normativo.*
- e) La inhabilitación de los operadores de comercio exterior, que a la fecha no tiene ningún supuesto en la Tabla de sanciones.

7.2.3. Modificaciones asociadas a sanciones en la nueva versión de la LGA

Mediante Decreto Legislativo n.º 1433 se dieron una serie de modificaciones al Título de Infracciones y Sanciones de la LGA:

- 1) Adición de un nuevo supuesto no sancionable (infracción leve) cometida por el Operador de Comercio categoría A, hasta en tres oportunidades.
- 2) Generalización de los hechos y circunstancias aplicables a la suspensión, cancelación e inhabilitación, extensibles también a las multas.
- 3) Eliminación del Régimen de Incentivos, debido a que su aplicación generaba infracciones con una penalidad muy baja en su cuantía. Debido a esto, el usuario podía optar por la aplicación de beneficios generalizados para el pronto pago, lo que no generaba riesgo ni servía para cambiar conductas riesgosas, en la medida que las multas podían ser reducidas hasta en un 90%.

7.2.4. Rectificación y sustitución de sanciones

En el despacho anticipado las declaraciones pueden ser rectificadas dentro del plazo de quince días calendario siguientes a la fecha del término de la

descarga, sin la aplicación de sanción de multa, salvo los casos establecidos en el Reglamento.

Adicionalmente, ante la posibilidad de llegada de mercancía que no se declaraba por falta de conocimiento del importador (error de embarque, obsequios, etc), la LGA estableció la posibilidad de no sancionar estas conductas o reducirlas. En ese sentido, en caso que el dueño o consignatario con posterioridad al levante encuentre mercancía mayor o distinta a la consignada en la declaración aduanera, es posible su recuperación sin ser sujeta a sanción y con el solo pago de la deuda tributaria aduanera y los recargos que correspondan. La otra opción la constituye el reembarque y la destrucción a este régimen solo procede dentro del plazo de treinta días computados a partir de la fecha del retiro de la mercancía.

Si quien encontrara la mercancía no declarada fuera la Autoridad Aduanera durante el reconocimiento físico, esta caerá en comiso o a opción del importador, podrá ser reembarcada previo pago de una multa y siempre que el reembarque se realice dentro del plazo de treinta días computados a partir de la fecha del reconocimiento físico de la mercancía. De no culminarse el reembarque, la mercancía caerá en comiso.

7.2.5. Agravantes y atenuantes de sanciones

Se entiende, a nivel inicial, que al aplicar las sanciones se deben tener en cuenta los hechos y las circunstancias que se hubiesen presentado respecto a la comisión de la infracción y la reincidencia, buscando con ello la proporcionalidad entre la sanción a imponerse y la gravedad de la infracción cometida.

Al respecto, el artículo 248 del Reglamento establece una serie de parámetros a tomar en cuenta al momento de aplicar sanciones, los cuales se detallan a continuación:

- a) Gravedad del daño o perjuicio económico causado.
- b) Circunstancias de la comisión de la infracción.
- c) Existencia o no de intencionalidad en la conducta del infractor.
- d) Subsanación voluntaria de la conducta infractora.
- e) Reincidencia dentro del plazo establecido.
- f) Categoría del operador de comercio exterior infractor.

- g) Condición de operador económico autorizado del infractor.
- h) Impacto de la comisión de la infracción en el control aduanero.
- i) Posibilidad de graduar la sanción.

Estos parámetros, llamados también lineamientos, son aplicados de manera conjunta o alternativa, de acuerdo a lo establecido por la Administración Aduanera.

Adicionalmente, cabe señalar que antes de la modificación del Reglamento de la LGA, se establecía que la Administración Aduanera regulaba la aplicación de estos lineamientos para las sanciones de suspensión, cancelación o inhabilitación, por lo que estos no se encontraron vigentes hasta la emisión de la RSNA n.º 124-2017/SUNAT/300000 que aprobó las disposiciones que regulaban los lineamientos para aplicar las sanciones de suspensión e inhabilitación previstas en la Ley.

7.2.6 Tabla de sanciones

El artículo 191 de la LGA establece que las sanciones se aplican de acuerdo con la Tabla de Sanciones aprobada por Decreto Supremo. Siendo así, mediante Decreto Supremo n.º 418-2019-EF se aprobó la nueva Tabla de Sanciones que recopila las diferentes infracciones que cometen los operadores de comercio exterior, los operadores intervinientes y los terceros a cada una de las cuales se les estableció un código.

Dicha norma individualiza al infractor, especifica los supuestos de infracción, fija la cuantía de las sanciones y clasifica estas últimas según su gravedad en Leves, Graves y Muy Graves). En su desarrollo se han previsto algunas infracciones aduaneras que, de ser subsanadas voluntariamente con anterioridad a la notificación de la imputación de cargos, tienen una reducción de la cuantía de la sanción, calificando como leves.

Los tipos infraccionales de la Ley, según la Exposición de Motivos del Decreto Legislativo n.º 1433 constituyen “normas en blanco” que establecen de manera general las conductas constitutivas de infracción, de tal forma que pueden ser complementadas con la norma reglamentaria u operativa. Siendo así, se

efectúa en la Tabla de Sanciones el despliegue de las conductas de cada supuesto infraccional.

Adicionalmente, la especificación de las conductas constitutivas de infracción efectuada en la Tabla de sanciones, no solo se refiere a la determinación del supuesto de hecho específico, sino también a la identificación de la temática, rubro o materia al cual corresponde, lo cual constituye su ámbito de aplicación y forma parte de su tipificación.

En consecuencia, los supuestos de infracción previstos en la Tabla de sanciones se deben aplicar dentro del ámbito que corresponda a cada uno de los rubros mencionados y no fuera de ellos (salvo que se hayan contemplado supuestos de infracción similares para rubros distintos).

Comiso y multa posterior: si decretado el comiso la mercancía o el medio de transporte no fueran hallados o entregados a la autoridad aduanera, se impone además al infractor una multa igual al valor FOB de la mercancía.

En este supuesto, la mercancía no se encuentra en poder de la aduana al momento que esta resuelve decretar el comiso, en la medida que puede encontrarse en poder del propio importador o del almacén como consecuencia de una inmovilización. En ambos casos los operadores tienen la obligación de entrega de la mercancía a la aduana, configurándose la multa en caso de incumplimiento.

La multa por el valor FOB solo resulta aplicable para las sanciones de comiso aplicadas con base en las disposiciones de la LGA y no de la Ley de Delitos Aduaneros. Esta multa sería aplicable en la medida que se cumpla con imponer previamente la sanción de comiso, y una vez que sea consentida esta, se efectúe el requerimiento para la entrega de la mercancía comisada dentro de un plazo que la autoridad aduanera señale.

Infracciones sancionables con suspensión, cancelación e inhabilitación: de conformidad con el artículo 190 de la LGA, la infracción es determinada en forma objetiva y puede ser sancionada además del comiso y la multa, con la suspensión, cancelación o inhabilitación.

La tabla de sanciones establece dos supuestos de suspensión a los operadores:

- Cuando la autoridad aduanera detecte que no mantiene o no se ha adecuado al requisito de garantía del artículo 17 del Reglamento de la LGA, salvo que subsane con anterioridad a la notificación de la imputación de cargos o dentro del plazo establecido por la Administración Aduanera.
- Cuando el depósito flotante salga del territorio nacional, salvo los casos excepcionales previstos por la Administración Aduanera, o cuando incumpla con las condiciones previstas para su salida o retorno.

La Tabla también establece un supuesto de cancelación cuando la autoridad aduanera detecte que no cumple con las condiciones D.1, D.2 y D.3 del anexo 1 del Reglamento de la LGA, es decir no tiene movimiento operativo en un año, lo cual es aplicable al Despachador de aduana, Transportista o su representante en el país, Operador de transporte multimodal internacional, Agente de carga internacional, Almacén aduanero, Empresa de Servicio Postal, Empresa de servicio de entrega rápida, Almacén libre (Duty Free) y el Beneficiario de material para uso aeronáutico.

Finalmente, cabe indicar que la Tabla no contiene ningún supuesto de inhabilitación.

7.3. Delitos aduaneros

7.3.1 Introducción

Cuando se habla de delitos aduaneros se alude a infracciones aduaneras que constituyen actividades ilícitas dolosas y que, asimismo, vulneran lo estipulado en las normas que regulan las actividades de comercio exterior.

Las principales diferencias entre las infracciones aduaneras y los delitos son las siguientes:

- a) Norma aplicable: LGA vs Ley de Delitos
- b) Autoridad competente: En las infracciones, la Administración aduanera; en los delitos, el Ministerio Público y el Poder Judicial.
- c) Forma de ejercer el derecho de defensa: Infracciones se impugnan en sede administrativa, delitos requieren un proceso jurisdiccional.

- d) Forma de sanciones: Infracciones se sancionan administrativamente y delitos, penalmente.
- e) Finalidad de la pena: Resarcitoria vs. reeducativa

Debe tenerse en cuenta que si contra un mismo sujeto se sigue la vía administrativa por la comisión de infracción y la vía penal por el delito (ejemplo fraude en el valor) la primacía la tiene la vía jurisdiccional (judicial-penal).

7.3.2. Delito de contrabando

En líneas generales, el contrabando se refiere a una actividad ilícita referida al ingreso ilegal de mercancía extranjera que elude y burla el control aduanero

ya sea mediante el ingreso o salida de mercancías del territorio aduanero, evitando que dicha mercancía pase por un reconocimiento y verificación antes las dependencias de aduanas, con la finalidad de evadir o intentar evadir el pago de los derechos arancelarios e impuestos aplicables a las importaciones de mercancías. (Staff revista Actualidad Empresarial, s.f., p. 40).

Una de sus modalidades se encuentra referida al contrabando fraccionado, que se lleva a cabo cuando

el que, con unidad de propósito, realice el contrabando en forma sistemática cuyo valor sea superior a 4 UIT, en forma fraccionada, en un solo acto o en diferentes actos de importe inferior cada uno, que aisladamente serían considerados infracciones administrativas. (Ley Delitos Aduaneros, art. 3)

7.3.3. Delito de defraudación de rentas de aduana

Se considera defraudación de rentas de aduana a todo acto mediante el que se busca dejar de pagar en todo o en parte los tributos u otro gravamen, valiéndose de engaño, ardid, astucia u otra forma fraudulenta. Asimismo, cuando se aproveche ilícitamente una franquicia o beneficio tributario.

La sanción consecuencia de la comisión de dicho delito es de pena privativa de libertad no menor de cinco ni mayor de ocho años y con trescientos sesenta y cinco a setecientos treinta días-multa.

Entre sus modalidades se encuentran las siguientes:

a) Importar mercancías amparadas en documentos falsos o adulterados o con información falsa en relación con el valor, calidad, cantidad, peso, especie, antigüedad, origen u otras características como marcas, códigos, series, modelos, que originen un tratamiento aduanero o tributario más favorable al que corresponde a los fines de su importación. b) Simular ante la administración aduanera total o parcialmente una operación de comercio exterior con la finalidad de obtener un incentivo beneficio económico o de cualquier índole establecido en la legislación nacional. c) Sobrevaluar o subvaluar el precio de las mercancías, variar su cantidad a fin de obtener en forma ilícita incentivos o beneficios económicos o dejar de pagar en todo o en parte derechos antidumping o compensatorios. d) Alterar la descripción, marcas, códigos, series, rotulado, etiquetado, modificar el origen o la Subpartida arancelaria de las mercancías para obtener en forma ilícita beneficios económicos establecidos en la legislación nacional. e). Consumir, almacenar, utilizar o disponer de las mercancías en tránsito reembarque incumpliendo la normativa reguladora de estos regímenes aduaneros. (Ley de Delitos Aduaneros, art. 5)

7.3.4 Delito de Tráfico de mercancías prohibidas o restringidas

Las mercancías restringidas son las que necesitan la emisión de un permiso autorizante por parte de una institución ajena a SUNAT para lograr su salida o ingreso al territorio aduanero peruano. Las mercancías prohibidas, por su parte, no pueden ser importadas o exportadas bajo ningún supuesto debido a la existencia de un mandato legal expreso.

En tal sentido, este delito se configura cuando una mercancía restringida sin permiso autorizante, o una mercancía prohibida, es introducida o extraída del territorio aduanero peruano y cuya cuantía sea superior a las 4 UIT.

La sanción que se impone en estos casos es la de pena privativa de libertad no menor de ocho ni mayor de doce años y con setecientos treinta a mil cuatrocientos sesenta días-multa.

7.3.5 Tentativa y circunstancias agravantes

Cuando se habla de tentativa se entiende el inicio de la ejecución de un delito con dolo de consumación y medios idóneos, el mismo que por causas ajenas a la voluntad del agente no logra su consumación. Puede entenderse, asimismo,

como una forma imperfecta de realización del delito, debido a que en un punto de desarrollo se detiene y la acción delictiva no llega a concretarse.

Al respecto, La Ley de Delitos Aduaneros establece en su artículo 9 lo referente a la tentativa, indicando que será reprimida “con la pena mínima legal que corresponda al delito consumado”. Asimismo, elimina la posibilidad de castigo cuando el agente desiste en forma voluntaria de proseguir con los actos de ejecución del delito o llegue a impedir la producción del resultado.

Por su parte, las circunstancias agravantes son descritas en el artículo 10 de la Ley de Delitos:

a. Cuando las mercancías son armas de fuego, municiones, explosivos y otros bienes relacionados, “que por su naturaleza, cantidad o características puedan afectar o sean nocivas a la salud, seguridad pública o el medio ambiente. b) Interviene en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice primario un funcionario o servidor público en el ejercicio o en ocasión de sus funciones, con abuso de su cargo o cuando el agente ejerce funciones públicas conferidas por delegación del Estado. c) Interviene en el hecho en calidad de autor, instigador o cómplice primario un funcionario público o servidor de la Administración Aduanera o un integrante de las Fuerzas Armadas o de la Policía Nacional a las que por mandato legal se les confiere la función de apoyo y colaboración en la prevención y represión de los delitos tipificados en la Ley. d) Se cometiere, facilite o evite su descubrimiento o dificulte u obstruya la incautación de la mercancía objeto material del delito mediante el empleo de violencia física o intimidación en las personas o fuerza sobre las cosas. e) Es cometido por dos o más personas o el agente integra una organización destinada a cometer los delitos tipificados en la Ley. f) Los tributos u otros gravámenes o derechos antidumping o compensatorios no cancelados o cualquier importe indebidamente obtenido en provecho propio o de terceros por la comisión de los delitos tipificados en esta Ley, sean superiores a cinco Unidades Impositivas Tributarias. g) Se utilice un medio de transporte acondicionado o modificado en su estructura con la finalidad de transportar mercancías de procedencia ilegal. h) Se haga figurar como destinatarios o proveedores a personas naturales o jurídicas inexistentes, o se declare domicilios falsos en los documentos y trámites referentes a los regímenes aduaneros. i) Se utilice a menores de edad o a cualquier otra persona inimputable. j) Cuando el valor de las mercancías sea superior a veinte (20) Unidades Impositivas Tributarias. k) Las mercancías objeto del delito sean falsificadas o se les atribuye un lugar de fabricación distinto al real. l) Las mercancías objeto del delito sean productos industriales envasados acogidos al sistema de autenticación creado por ley. (Ley de Delitos Aduaneros, art. 10)

REFERENCIAS

Código Civil. (1984, 24 de julio [Actualizado al 2022]). Lima.

Cosio Jara, F. (2014). El Procedimiento de Duda razonable y las reglas del Debido Proceso. En Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, *Ensayos de valoración aduanera: Aportes de la realidad peruana al estudio de los derechos de los usuarios aduaneros* (pp. 373-398). Palestra Editores S.A.C.

Decreto Legislativo n.º 1053, Decreto Legislativo que aprueba la Ley General de Aduanas. (2008, 27 de junio). Lima.

Decreto Legislativo n.º 1433, Decreto Legislativo que modifica la Ley General de Aduanas. (2018, 16 de septiembre). Lima.

Decreto Supremo n.º 010-2009-EF, Reglamento del Decreto Legislativo n.º 1053, Ley General de Aduanas. (2009, 16 de enero). Lima.

Decreto Supremo n.º 186-99-EF. (1999, 29 de diciembre). Lima.

Decreto Supremo n.º 404-2021-EF. (2021, 31 de diciembre). Lima

Decreto Supremo n.º 418-2019-EF. (2019, 31 de diciembre). Lima.

Diario del Exportador. (s.f.). Incoterms 2020: Los 11 términos Incoterms explicados uno a uno. Diario del Exportador. <https://www.diariodelexportador.com/2020/01/incoterms-2020-los-11-terminos.html>

Ley n.º 28008, Ley de los Delitos Aduaneros. (2003, 19 de junio). Lima.

Ministerio de Economía y Finanzas. (2006). Lineamientos de Política Arancelaria.

Murga Calle, M. (2001). *Curso del Valor en Aduanas según el acuerdo de la OMC*. Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

Organización Mundial del Comercio. (1994). *Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994*.

Salerno de Malaver, F. (2007). *Nomenclatura Común Andina*.

Sánchez, J. I. (2007). *Valoración Aduanera*. Secretaría General de la Comunidad Andina.

Sherman, S. & Glashoff, H. (1988). *Customs Valuation: Commentary on the GATT Customs Valuation Code*. Kluwer Law International.

Staff revista Actualidad Empresarial. (s.f.). *Infracciones y sanciones aduaneras*. Instituto Pacífico.

Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. (2020, 14 de mayo). Resolución de Superintendencia n.º 084 -2020/SUNAT. Lima.

Valencia Torrez, J. D. (2014). Valoración Aduanera según el acuerdo de la Organización Mundial de Comercio. Los métodos comparativos: Segundo y Tercer Método de Valoración. En Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, *Ensayos de valoración aduanera: Aportes de la realidad peruana al estudio de los derechos de los usuarios aduaneros* (pp. 315-340). Palestra Editores S.A.C.

Zolezzi, D. (2003). *Valor en Aduana (Código Universal de la OMC)*. La Ley.



ISBN: 978-612-4205-63-7



9 786124 205637