

## INFORME N° 69 -2015-SUNAT/5D1000

### I. MATERIA:

Se formula consulta solicitando la ampliación de la opinión contenida en el Informe N° 22-2015-SUNAT/5D1000, sobre el Valor FOB de exportación, a fin que se determine si en el caso de una compraventa EXWORK desde una aduana interior dicho valor debe incluir una parte proporcional del flete internacional pagado hasta destino.

### II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053 - Ley General de Aduanas y sus modificatorias, en adelante la LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la Ley General de Aduanas y sus modificatorias, en adelante RLGA.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 041-2010/SUNAT/A, que aprueba el instructivo N° INTA-IT.00.04 – Declaración aduanera de Mercancías (DAM), en adelante instructivo para llenado de la DAM.
- Decreto Supremo N° 104-95-EF, que aprueba el Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios y normas modificatorias, publicado el 23.06.1995 (en adelante Reglamento del Régimen simplificado de restitución).
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 118-2014/SUNAT/A, que aprobó el Procedimiento de General Restitución Simplificada de Derechos arancelarios Definitiva INTA.PG.07 (Versión 4), en adelante Procedimiento INTA.PG.07.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N°137-2009/SUNAT/A, que aprobó el Procedimiento de Exportación Definitiva INTA.PG.02 (Versión 6), en adelante Procedimiento de Exportación Definitiva.

### III. ANALISIS:

En principio debemos señalar, que respecto al valor que corresponde declarar por la mercancía exportada, el artículo 81° del RLGA señala lo siguiente:

**"Artículo 81°.- Del valor y moneda a declarar**

*El valor a declarar es el **valor FOB de la mercancía exportada** en dólares de los Estados Unidos de América. (...)"*. (Énfasis añadido).

Por su parte, el artículo 64° del RLGA establece que la salida de las mercancías de exportación podrá realizarse por una intendencia de aduana distinta a aquella en que se numero la Declaración, figura legal bajo la cual intervienen para su trámite dos intendencias de aduana, una en la que se numera la declaración de exportación y la otra donde se efectúa la salida de las mercancías con destino al exterior.

En concordancia con ello, esta Gerencia mediante Informe N° 22-2015-SUNAT/5D1000, ha señalado que, de conformidad con el artículo 81° del RLGA, en el caso de una exportación donde la aduana de numeración es distinta a la de salida, el valor FOB declarado debe corresponder al valor de la mercancía exportada al momento de su salida del territorio aduanero, concepto que incluiría el flete interno hasta su puesta a bordo de la nave en la que se va a embarcar con destino al exterior del país.



Dicha posición se sustentó en los Términos Internacionales de Comercio (INCOTERMS) aprobados por la Cámara de Comercio Internacional<sup>1</sup>, en virtud de los cuales el término FOB (free on board o franco a bordo), obliga al vendedor a entregar las mercancías a bordo del buque, de tal manera que asume los costos y la responsabilidad por su pérdida hasta que las mercancías sobrepasen la borda del buque en el puerto de embarque convenido y exige entre las obligaciones, que el vendedor (exportador) asuma el pago del **Flete de fábrica al lugar de exportación**<sup>2</sup>:

En este orden de ideas, el Informe N° 22-2015-SUNAT/5D1000 indicó que partiendo de la premisa que la exportación de las mercancías implica su salida de territorio nacional con destino al exterior, el valor FOB de exportación no podía ser otro que el que corresponde a su salida de territorio nacional, no pudiéndose tomar a tal efecto el que corresponda a una aduana intermedia distinta a aquella bajo la cual se efectúa el embarque de la mercancía para su salida de territorio nacional.

No obstante, la hipótesis que se plantea ahora como consulta y bajo el cual se solicita la ampliación de los alcances de lo señalado en el Informe N° 22-2015-SUNAT/5D1000, se encuentra referida a aquellos supuestos en los que la venta de las mercancías a exportarse se realiza en términos EXWORK, pactándose el transporte de las mismas por vía terrestre, desde la aduana de numeración (que figura en la carta porte como lugar de embarque) hasta el lugar de destino en el exterior bajo un flete único, el mismo que no discrimina valores por el transporte interno hasta la aduana de salida en frontera ni alude a una salida del país por la vía marítima, circunstancias bajo las cuales se consulta si el criterio asumido en el informe en mención resulta también aplicable.

Al respecto debemos señalar que entre los INCOTERMS aprobados por la Cámara de Comercio Internacional, se encuentra el denominado "EX WORK" o "En fábrica", según el cual la única responsabilidad que asume el vendedor es colocar las mercancías objeto del contrato a disposición del comprador en su empresa (establecimiento de venta, bodega o cualquier otro lugar convenido) en la fecha convenida, trasladándose a partir de ese momento los riesgos por el daño o pérdida de la misma al **comprador**, quien además **debe asumir los gastos de su transporte desde este punto al lugar de destino**, salvo que las partes acuerden que el vendedor asuma ciertas obligaciones adicionales de las que se deberá dejar expresa constancia en el contrato de compraventa internacional.

Por su parte, desde el punto de vista de la legislación aduanera nacional, tenemos que conforme lo establece el artículo 60° de la LGA, existirá exportación definitiva en la medida que a través de la destinación a dicho régimen se produzca la salida de mercancías nacionales o nacionalizadas del territorio aduanero nacional para su uso y consumo definitivo en el exterior.

En cuanto al valor que corresponde declarar por la mercancía en el caso del régimen de exportación definitiva, el artículo 81° del RLGA señala claramente que éste debe corresponder al valor FOB de la mercancía exportada, lo que implica conforme a lo señalado en el párrafo anterior, a su valor FOB al momento de su salida del país.

<sup>1</sup> Los Incoterms son una marca registrada de la Cámara de Comercio Internacional que explican un conjunto de términos comerciales de tres letras que reflejan usos entre empresas en los contratos de compraventa de mercancías. Las reglas Incoterms describen principalmente las tareas, costos y riesgos que implica la entrega de mercancías de la empresa vendedora a la compradora (**Incoterms 2010. Reglas de la ICC para el uso de términos comerciales nacionales e internacionales**. Barcelona: Comité Español de la Cámara de Comercio Internacional, 2010. p. 7)

<sup>2</sup> Incoterms, <http://www.businesscol.com/comex/incoterms.htm#FOB>.



Al respecto, esta Gerencia precisó mediante el Informe N° 70-2008-SUNAT-2B4000<sup>3</sup>, que a tal efecto no resultan relevantes dentro del ámbito aduanero, los aspectos relativos a las condiciones del contrato de compraventa internacional que dieron origen a la referida exportación y que fueron pactados libremente entre las partes, no importando así el INCOTERM que se hubiese elegido.

En tal sentido, independientemente del INCOTERM usado en la transacción comercial entre las partes, el valor que debe consignarse en la declaración de exportación definitiva es el que corresponde al valor FOB de salida de las mercancías de territorio nacional por mandato del artículo del artículo 181° del RLGA antes comentado, cuestión que supone que en los casos en los que la venta se haya realizado bajo términos EXWORK, para efectos de la declaración aduanera al valor de la transacción se le deberán sumar todos aquellos gastos en los que se incurra hasta su llegada al punto de salida del país, lo que incluye gastos de manipuleo, carga, transporte, hasta su puesta a bordo del buque<sup>4</sup> (en caso terrestre a bordo del vehículo transportador) en el lugar de salida, que viene a constituir su lugar de exportación.

En este orden de ideas, todo transporte realizado dentro de territorio nacional entre la aduana de numeración y la de salida, constituye transporte interno para llevar a la mercancía hacia su lugar de salida del país, y en consecuencia debe adicionarse al valor FOB de la mercancía, por lo que en caso no se encuentre discriminado dentro de la guía de transporte internacional deberá ser estimado para efectos de su adición al valor de transacción por formar parte del valor FOB de exportación que la Ley exige consignar para efectos aduaneros en la declaración de exportación correspondiente.

Lo antes mencionado, se ve confirmado con lo dispuesto en el instructivo para llenado de la DAM, que en relación a la consignación de datos para las DAM de salida de mercancías, señala en el literal B) de su sección IV lo siguiente:

**"B) De la consignación de datos en el Formato "A" - Salida de mercancías:**

(...)

**6. VALOR ADUANA**

**6.1 Valor Cláusula de Venta**

Se indica el valor de la mercancía conforme a los términos comerciales pactados expresados en dólares de los Estados Unidos de América

(...)

**6.4 Total Ajustes**

Se llena esta casilla cuando la venta no se haya efectuado en términos FOB, en este caso se indica el total de adiciones al valor consignado en la casilla 6.1 que permita llegar al valor FOB a consignar en la casilla 6.5 (Ej. **Se adicionará** cuando la transacción se efectúe en términos EXW o para el caso terrestre en FCA cuando el lugar de entrega de las mercancías sea diferente a la aduana de salida).

**6.5 Valor Neto de Entrega**

Se indica el valor FOB de la mercancía de exportación expresado en dólares de los Estados Unidos de América, el cual se obtendrá de los valores indicados en las casillas 6.1 y 6.3 o 6.4 cuando corresponda; el monto consignado en esta casilla será igual al valor FOB consignado en la casilla 7.30 cuando se trate de una serie o a la sumatoria de estas cuando se trate de más de una serie". (Énfasis añadido)

En consecuencia, en el caso de exportaciones cuya transacción se ha efectuado en términos EXW, el valor a declarar es el valor FOB de la mercancía en la aduana de salida, el mismo que equivaldrá al valor neto de entrega (casillero 6.5) que corresponde a la sumatoria del valor de transacción (casillero 6.1) y de los ajustes de

<sup>3</sup> Publicado en el portal institucional

<sup>4</sup> Gastos que se encuentran incluidos dentro del INCOTERM FOB.



Así tenemos que en el ejemplo señalado en la consulta, si la planta estuviera ubicada en Lima y la mercancía va a salir en transporte terrestre internacional por el puesto de control de Desaguadero rumbo a Bolivia, al valor facturado en términos EXW se deberá adicionar el monto del flete correspondiente a su transporte desde el lugar de recojo en Lima, hasta su lugar de salida del país ubicado en Desaguadero, por constituir ese tramo transporte interno, aún cuando no se haya discriminado en esa forma en el documento de transporte correspondiente, por lo que a efectos de la declaración aduanera el flete correspondiente a ese tramo interno deberá ser estimado o prorrateado para su adición al valor de transacción para llegar al valor en aduanas requerido (valor FOB en aduana de salida de territorio nacional).

Cabe mencionar adicionalmente, que el Procedimiento de Exportación INTA PG.02 precisa en el numeral 31 de su sección VI, que cuando la salida de las mercancías se efectúa por una Aduana distinta a la de numeración de la DAM, "...se considera como fecha de término del embarque aquella en que se autoriza la **salida del territorio aduanero del último bulto verificado en la aduana de salida.**", con lo que se acredita que es en el punto de salida de territorio nacional que se considera efectuada la exportación, por lo que el valor FOB a consignar debe incluir todos los gastos en que se haya incurrido para llevar a la mercancía hasta ese punto.

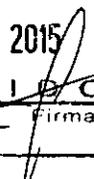
#### IV. CONCLUSIÓN:

Por lo expuesto, tratándose de una compraventa bajo el incoterm EXWORK el valor a declarar con fines aduaneros por la operación de exportador, debe corresponder a su valor FOB en el lugar de su salida del país, por lo que el transporte realizado entre la aduana de numeración y la de salida tiene consideración de flete interno, que debe ser adicionado al valor de su transacción, aún cuando su costo no se encuentre especialmente discriminado dentro del documento de transporte correspondiente.

Callao, **04 JUN. 2015**

  
-----  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SCT/FNM/etcj  
CA0225-2015

<b>SUNAT</b> INTENDENCIA NACIONAL DE TÉCNICA ADUANERA GERENCIA DE PROCESOS DE SALIDA Y RÉGIMENES ESPECIALES		
05 JUN. 2015		
<b>RECIBIDO</b>		
Reg N°	Hora	Firma
	3:55	

**MEMORANDUM N° 199 2015-SUNAT-5D1000**

**A** : **LOURDES HURTADO CUSTODIO**  
Gerente de Procesos de Salida y Regímenes Especiales.

**DE** : **SONIA CABRERA TORRIANI**  
Gerente Jurídico Aduanero

**ASUNTO** : Valor FOB de exportación

**REFERENCIA** : Memorándum Electrónico N° 0031-2015- 5C3000

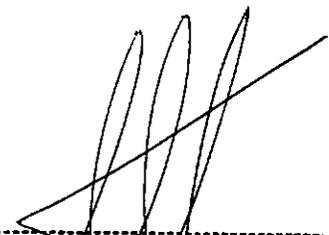
**FECHA** : Callao, **04 JUN. 2015**

---

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, por el cual consulta sobre el valor FOB que corresponde declarar en la Exportación Definitiva donde la aduana de numeración no coincide con la de salida del territorio nacional.

Sobre el particular, se cumple con remitirle el Informe N° **69**-2015-SUNAT-5D1000, conteniendo la opinión legal de esta Gerencia sobre la materia consultada.

Atentamente,

  
-----  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA

SCT/FNM/efcj  
CA0225-2015