

**I. MATERIA:**

Se consulta sobre la posibilidad de rectificar o regularizar una declaración aduanera de mercancías que contiene un valor provisional, en los casos en los que el importador no comunique el valor definitivo de las mercancías o lo haga extemporáneamente y no se programe una fiscalización posterior sobre dicho valor.

**II. BASE LEGAL:**

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la Ley General de Aduanas; en adelante RLGA.
- Resolución Legislativa N° 26407, Aprueban Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio (OMC) y los Acuerdos Comerciales Multilaterales contenidos en el Acta Final de la Rondad de Uruguay; entre los que se encuentra el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994; en adelante Acuerdo de Valor OMC.
- Opinión Consultiva 18.1 del Comité de Técnico de Valoración de la OMC; en adelante Opinión Consultiva 18.1.
- Decreto Supremo N° 186-99-EF, Aprueban el Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC; en adelante el Decreto Supremo N° 186-99-EF.
- Resolución 1239 de la Comunidad Andina, que Actualiza la Resolución 1112 - Adopción de la Declaración Andina de Valor; en adelante Resolución 1239.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 038-2010/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento Específico DESPA-PE.01.10a Valoración de Mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC (versión 6); en adelante Procedimiento DESPA-PE.01.10a.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 504-2010/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento Específico DESPA-PE.01.07 Solicitud Electrónica de Rectificación de la Declaración Unica de Aduanas (versión 4); en adelante Procedimiento DESPA-PE.01.07.



**III. ANÁLISIS:**

1. **¿Se debe aceptar el valor definitivo transmitido, a efectos de regularizar una DAM numerada con valor provisional, anular la liquidación de cobranza de valor provisional (tipo 0010) y desafectar o devolver la garantía otorgada, según corresponda, en los casos en los que, de manera extemporánea, un importador comunica a la Administración Aduanera el valor definitivo de una mercancía y la División de Gestión de Riesgos Aduaneros de la Intendencia Nacional de Control Aduanero decide no programar una fiscalización sobre dicho valor<sup>1</sup>?**

<sup>1</sup> Según se indica en la consulta, para programar una fiscalización en estos casos, la División de Gestión de Riesgos Aduaneros solicita indicadores de riesgo adicionales a la mera extemporaneidad en la presentación de la Solicitud de Regularización del valor provisional de un DAM.

En principio, resulta pertinente señalar que, de acuerdo con el artículo 142 de la LGA, en materia aduanera, la base imponible para la aplicación de los derechos arancelarios se determina conforme al sistema de valoración vigente, el mismo que a la fecha es regulado por el Acuerdo del Valor OMC.

Así, en relación al valor de las mercancías importadas, el numeral 1 del artículo 1 del Acuerdo de Valor OMC establece que este debe corresponder al valor de transacción, el cual no es otro que el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías cuando estas se venden para su exportación al país de importación, ajustado de conformidad con lo dispuesto en su artículo 8<sup>2</sup>, únicos incrementos admisibles para la determinación del valor en aduana y que deben ser adicionados sobre la base de datos objetivos y cuantificables, según lo precisan los numerales 3 y 4 del mismo artículo 8<sup>3</sup>.

Ahora, en cuanto al valor provisional en consulta, cabe señalar que el artículo 13 del Acuerdo de Valor OMC establece lo siguiente:

**“Artículo 13**

*Si en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas resultase necesario demorar la determinación definitiva de ese valor, el importador de las mercancías podrá no obstante retirarlas de la Aduana si, cuando así se le exija, presta una garantía suficiente en forma de fianza, depósito u otro medio apropiado que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías. Esta posibilidad deberá preverse en la legislación de cada Miembro”.*

En ese sentido, en los casos que resulte necesario será posible diferir la determinación definitiva del valor en aduana de las mercancías, en cuyo caso, a fin de posibilitar su retiro, el importador deberá presentar, ante la administración aduanera, una garantía

<sup>2</sup> El numeral 1 del artículo 8 del Acuerdo del Valor OMC, establece que se añadirán los siguientes elementos, se añadirán al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas:

- a) En la medida que corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar de las mercancías:
  - i) las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra;
  - ii) el costo de los envases o embalajes que, a efectos aduaneros, se consideren como formando un todo con las mercancías de que se trate;
  - iii) los gastos de embalaje, tanto por concepto de mano de obra como de materiales;
- b) el valor, debidamente repartido, de los siguientes bienes y servicios, siempre que el comprador, de manera directa o indirecta, los haya suministrado gratuitamente o a precios reducidos para que se utilicen en la producción y venta para la exportación de las mercancías importadas y en la medida en que dicho valor no esté incluido en el precio realmente pagado o por pagar:
  - i) los materiales, piezas y elementos, partes y artículos análogos incorporados a las mercancías importadas;
  - ii) las herramientas, matrices, moldes y elementos análogos utilizados para la producción de las mercancías importadas;
  - iii) los materiales consumidos en la producción de las mercancías importadas;
  - iv) 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;
- c) 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;
- d) 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.”

El numeral 2 precisa los elementos cuya inclusión o exclusión en el valor de aduanas (total o parcial), debe ser dispuesta al elaborarse la legislación de cada país miembro:

- a) los gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación.
- b) los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y
- c) el costo del seguro.

<sup>3</sup> “3. Las adiciones al precio realmente pagado o por pagar previstas en el presente artículo sólo podrán hacerse sobre la base de datos objetivos y cuantificables.

4. Para la determinación del valor en aduana, el precio realmente pagado o por pagar únicamente podrá incrementarse de conformidad con lo dispuesto en el presente artículo.”



suficiente que asegure el pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación que pudieran surgir como consecuencia de la diferencia entre el valor provisional inicialmente declarado y el valor definitivo de las mercancías.

Sobre el particular, la Opinión Consultiva 18.1 precisa que el artículo 13 antes comentado, solo resulta aplicable cuando en el curso de la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas, resulte necesario demorar su determinación definitiva por la celebración de contratos que entre sus cláusulas prevén una de revisión de precios, el que se fija solo provisionalmente, admitiéndose por tanto diferir su determinación definitiva en consideración que la valoración en aduanas debe basarse principalmente en el valor de transacción de las mercancías<sup>4</sup>.

En consonancia con el marco normativo esbozado, el numeral 3 del literal A.4 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a prescribe que las declaraciones con valor provisional no están sujetas a duda razonable ni a observación del valor declarado durante el plazo señalado por el importador para determinar el valor definitivo, el mismo que, de acuerdo con lo previsto en su numeral 6, no puede exceder de doce (12) meses contados desde la fecha de numeración de la declaración, pudiendo ser prorrogado hasta en una (01) oportunidad.

Precisa el numeral 15 del literal A.4 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a, que es dentro de ese plazo para comunicar el valor definitivo o el de su prórroga que la declaración con valor provisional debe ser regularizada por el despachador de aduana de acuerdo con las pautas señaladas en el Procedimiento DESPA-PE.01.07, lo que supone, entre otros, la transmisión de la solicitud electrónica rectificando el valor inicialmente declarado para sustituirlo por el valor definitivo de las mercancías y la presentación de la documentación que sustente dicha rectificación, siendo que en caso de incumplimiento, conforme a lo dispuesto en el numeral 19 del literal A.4 de la sección VI del mencionado Procedimiento: "(...) el área de despacho solicita la ejecución de la garantía otorgada y comunica este hecho al área que realiza la fiscalización aduanera para las acciones de su competencia, mediante un SIGED - memorándum electrónico."

Como se aprecia, el hecho de no haber regularizado oportunamente la declaración con valor provisional abre la posibilidad para que la garantía otorgada sea ejecutada<sup>5</sup>; sin embargo, debe tenerse en cuenta que conforme a lo señalado en el Informe N° 38-2012-SUNAT/4B4000, en tanto la garantía por el valor provisional tiene por objeto asegurar el pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación que pudieran causarse por la diferencia existente entre el valor provisional y el definitivo, su ejecución solo será posible si resultan derechos diferenciales luego de haberse determinado el valor definitivo.

En dicho contexto, podemos colegir que la comunicación extemporánea del valor definitivo no tiene como consecuencia jurídica su descarte, más aún considerando que el primer método de valoración de mercancías previsto en el Acuerdo de Valor OMC

<sup>4</sup> El Comentario 4.1 de la mencionada Opinión Consultiva, destaca que en la práctica comercial se celebran contratos que entre sus cláusulas prevén una de revisión de precios, lo que supone que este se fija solo provisionalmente, pues el precio definitivo por pagar por las mercancías está sujeto a factores establecidos en el propio contrato; por lo que, en consideración de que la valoración en aduanas se basa, en la medida de lo posible, en el valor de transacción de las mercancías, por disposición del artículo 13 del Acuerdo de Valor OMC, se podrá diferir la determinación definitiva de dicho valor.

<sup>5</sup> No debe perderse de vista que, tal como se señaló en el Informe N° 14-2018-SUNAT/340000, cuando se produzca el vencimiento del plazo establecido en el numeral 7 del literal A.4 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a sin que se hubiese comunicado el valor definitivo de las mercancías, se habrá configurado la infracción prevista en numeral 5 del inciso a) del artículo 192 de la LGA.



define al valor en aduana como el valor de transacción, el cual, en principio, debería corresponder al valor definitivo comunicado por el importador dentro o fuera del plazo establecido para tal efecto.

No obstante, cuando el funcionario aduanero asignado tenga dudas sobre la veracidad del valor definitivo comunicado extemporáneamente o presuma la existencia de alguno de los ajustes del artículo 8 del Acuerdo de Valor OMC o de cualquier riesgo de fraude comercial en materia de valoración en Aduanas y no disponga de información suficiente para verificarlo durante el control concurrente, según lo señalado en el literal A.5 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a, deberá aceptar el valor declarado dejando constancia del hecho en la casilla de diligencia del especialista de la DAM y, simultáneamente, comunicar al área competente para la adopción de las acciones de control posterior a que hubiera lugar.

Así pues, a mérito de lo expuesto, podemos concluir que cuando el funcionario aduanero no tenga dudas sobre la veracidad del valor definitivo comunicado por el importador fuera del plazo previsto en el numeral 6 del literal A.4 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a, resultará legalmente factible su aceptación a efectos de regularizar la declaración con valor provisional, anular la liquidación de cobranza tipo 0010<sup>6</sup> y desafectar o devolver la garantía otorgada<sup>7</sup>.

**2. ¿Se debe proceder a la rectificación de la declaración con valor provisional, considerando el valor provisional como definitivo, sin que ello signifique la regularización de la declaración, anulando la liquidación de cobranza tipo 0010, y desafectándose o devolviendo la garantía, según corresponda, en aquellos casos en los que el importador no comunique el valor definitivo y la Intendencia Nacional de Control Aduanero – División de Gestión de Riesgos Aduaneros no programe la fiscalización solicitada por no contarse con indicadores de riesgo adicionales a la extemporaneidad de la solicitud de regularización del valor provisional?**

Tal como se ha señalado en el numeral precedente, en la generalidad de los casos corresponde al administrado, a través de su despachador de aduanas, realizar la regularización de la declaración con valor provisional, lo que supone cumplir con todas las exigencias establecidas en los numerales 15, 16 y 17 del literal A.4 del literal A de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a que, entre otras, incluye la comunicación del valor definitivo de las mercancías importadas.

Así pues, en caso el importador no cumpla con dicha obligación, además de incurrir en la infracción prevista numeral 5 del inciso a) del artículo 192 de la LGA, procederá la ejecución de la garantía otorgada, siempre que previamente se determinen derechos diferenciales<sup>8</sup>.

<sup>6</sup> El numeral 4 del literal A.4 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a estipula que cuando se declara un valor provisional el SIGAD genera una liquidación de cobranza de valor provisional (tipo 0010) con vencimiento en la fecha en que se debe comunicar el valor definitivo o en el de su prórroga.

Al respecto, el Informe N° 52-2018-SUNAT/340000 precisa que esta liquidación de cobranza *“tiene como único sustento la declaración de un valor provisional por lo que al encontrarnos ante un supuesto en el que la DAM es rectificadora a fin de que dicho valor pase a ser considerado como el valor definitivo de las mercancías, corresponderá la anulación de oficio de la mencionada liquidación por carecer de amparo legal (...)”*.

<sup>7</sup> La parte final del último párrafo del numeral 17 del citado Procedimiento precisa que *“la garantía establecida en el artículo 160° de la LGA se desafecta automáticamente”*.

<sup>8</sup> En igual sentido, véase los Informes N° 38-2012-SUNAT/4B4000 y 14-2018-SUNAT/340000.

Ahora bien, en el caso materia de consulta, en el que el importador no ha cumplido con comunicar a la Administración Aduanera el valor definitivo de las mercancías importadas, corresponderá a la Administración Aduanera evaluar si se considera que el valor declarado como provisional corresponde al valor de transacción (primer método - art. 1 Acuerdo del Valor OMC), de lo contrario, en caso se dude que este corresponda al precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas, tal como se ha señalado de manera reiterada y uniforme en los Informes N° 14-2018-SUNAT/340000 y N° 38-2012-SUNAT/4B4000, deberá darse inicio al proceso de duda razonable y, en su caso, determinar el valor en aduanas de las mercancías en base a los siguientes métodos de valoración, para cuyo efecto será indispensable que se requiera al importador la renovación de la garantía otorgada.

En ese sentido, solo luego de culminarse la determinación del valor definitivo de las mercancías (en base al valor declarado por el importador en aplicación del primer método de valoración o al determinado por la Administración en aplicación de los demás métodos de valoración en los casos en que se tenga dudas de que dicho valor corresponde al valor de transacción), procederá rectificar y regularizar la declaración, así como, anular la liquidación de cobranza tipo 0010 y devolver o desafectar la garantía otorgada, según corresponda.

**3. En las situaciones previstas en las preguntas precedentes y considerando la complejidad de las causas de valor provisional ¿está condicionado el inicio del procedimiento de duda razonable para aquellos casos en los que se cuente con información suficiente para realizar las acciones de verificación durante el control concurrente?**

En consonancia con lo señalado en los numerales precedentes, podemos colegir que conforme al Procedimiento DESPA-PE.01.10a, el no comunicar el valor definitivo o hacerlo fuera del plazo establecido en el numeral 6 del literal A.4 de su sección VI, no descarta "perse" que el valor declarado como provisional o el valor definitivo comunicado extemporáneamente corresponda al valor de transacción de las mercancías importadas, es decir no excluye la aplicación del primer método de valoración previsto en el Acuerdo de Valor OMC, por lo que solo deberá recurrirse a los siguientes métodos de valoración cuando se dude de la veracidad del valor declarado o se presuma la existencia de alguno de los ajustes del artículo 8 del Acuerdo de Valor OMC o de cualquier riesgo de fraude comercial en materia de valoración aduanera, en cuyo caso, según lo señalado en el literal A.5 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a, cuando el funcionario aduanero: "(...) no disponga de la información suficiente para realizar las acciones de verificación durante el control concurrente, acepta el valor declarado y deja constancia de este hecho en la casilla de diligencia del especialista." y comunica al área competente para las acciones de control posterior a que hubiera lugar.



#### IV. CONCLUSIÓN

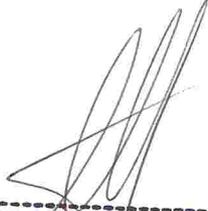
Por las consideraciones legales expuestas, se concluye lo siguiente:

1. Cuando el funcionario aduanero no tenga dudas sobre la veracidad del valor definitivo comunicado por el importador fuera del plazo previsto en el numeral 6 del literal A.4 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a, resultará legalmente factible su aceptación a efectos de regularizar la declaración con valor

provisional, anular la liquidación de cobranza tipo 0010 y desafectar o devolver la garantía otorgada.

2. Cuando el que el importador no comunique a la Administración Aduanera el valor definitivo de las mercancías importadas, corresponderá a la Administración Aduanera determinar el valor definitivo de dichas mercancías (en base al valor declarado por el importador en aplicación del primer método de valoración, o al determinado por la Administración en aplicación de los demás métodos de valoración si se duda que el mismo corresponda al valor de transacción).
3. Cuando el funcionario aduanero tenga dudas sobre la veracidad del valor definitivo comunicado extemporáneamente o presuma la existencia de alguno de los ajustes del artículo 8 del Acuerdo de Valor OMC o de cualquier riesgo de fraude comercial en materia de valoración en Aduanas y no disponga de información suficiente para verificarlo durante el control concurrente, según lo señalado en el literal A.5 de la sección VI del Procedimiento DESPA-PE.01.10a, deberá aceptar el valor declarado dejando constancia del hecho en la casilla de diligencia del especialista de la DAM y, simultáneamente, comunicar al área competente para la adopción de las acciones de control posterior a que hubiera lugar.

Callao, 20 AGO. 2019

  
-----  
**NORA SONIA CABRERA TORRIANI**  
Intendente Nacional Jurídico Aduanera  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SCT/FNM/jlvp  
CA229-2019  
CA237-2019  
CA238-2019

**MEMORÁNDUM N° 237 -2019-SUNAT/340000**

A : **ARNALDO ALVARADO BURGA**  
Intendente de la Aduana Marítima del Callao (e).

DE : **SONIA CABRERA TORRIANI**  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero

ASUNTO : Regularización de Valor Provisional

REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 00011-2019-3D5000

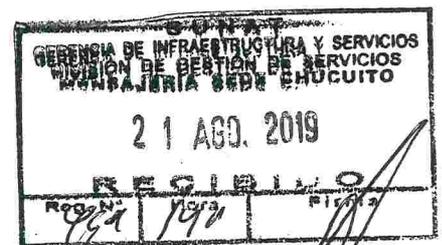
FECHA : Callao, **20 AGO. 2019**

Me dirijo a usted con relación con el documento de la referencia, mediante el cual se consulta sobre la posibilidad de rectificar o regularizar una declaración aduanera de mercancías numerada con valor provisional, en los casos en los que el importador no comunique el valor definitivo de las mercancías o lo haga extemporáneamente y no se programe una fiscalización posterior sobre dicho valor.

Sobre el particular, remitimos a su despacho el Informe N° 127 -2019-SUNAT/340000, mediante el cual se absuelve lo solicitado, el que se le remite adjunto para su consideración y los fines que estime convenientes.

Atentamente,

  
-----  
**NORA SONIA CABRERA TORRIANI**  
Intendente Nacional Jurídico Aduanero  
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS



SCT/FNM/jlvp  
CA229-2019  
CA237-2019  
CA238-2019