

**MATERIA:**

Se formula consulta sobre la naturaleza jurídica de la garantía por valor provisional regulada en el artículo 7º de la Resolución 1239 de la Comunidad Andina y reglamentada por el Procedimiento sobre Valoración INTA-PE.01.10a, a fin de determinar qué tipo de obligación se asegura, si la obligación de declarar un valor definitivo o la de cubrir el pago de tributos, por cuanto de ello depende el tratamiento normativo y operativo de la referida garantía.

**BASE LEGAL:**

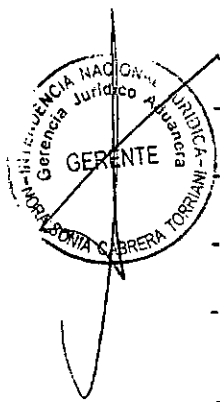
- Resolución Legislativa N.º 26407, publicada el 18.12.94 aprueba el "Acuerdo por el que se establece la Organización Mundial del Comercio (OMC) y los Acuerdos Comerciales contenidos en el Acta Final de la Ronda de Uruguay" dentro de las cuales se encuentra el "Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994", referido a la Valoración Aduanera (en adelante Acuerdo sobre Valoración de la OMC).
- Decreto Supremo N.º 186-99-EF, publicado el 29.12.99 y sus normas modificatorias, aprueba el Reglamento para la valoración de mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC (en adelante Reglamento de Valoración de Mercancías).
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 00038, publicada el 02.02.2010, aprueba el Procedimiento Específico INTA-PE.01.10a (v.6) -Valoración de Mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC (en adelante Procedimiento Específico INTA-PE.01.10a).
- Decisión 571 de la Comunidad Andina sobre Valor en Aduana de las Mercancías Importadas.  
Resolución 846 de la Comunidad Andina que adopta el Reglamento Comunitario de la Decisión 571 – Valor en Aduana de las Mercancías Importadas.
- Resolución 1112 de la Comunidad Andina sobre la adopción de la Declaración Andina del Valor.
- Resolución 1239 de la Comunidad Andina que actualiza la Resolución 1112 – Adopción de la Declaración Andina de Valor.

**ANÁLISIS:**

En principio, cabe indicar que en nuestro país el sistema de valoración se encuentra regulado por el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, el Reglamento de Valoración de Mercancías, así como por otras normas complementarias como las Decisiones del Comité de Valoración Aduanera de la OMC y los Instrumentos del Comité Técnico de Valoración en Aduana (en adelante Comité Técnico de Valoración) entre los que se encuentran las Opiniones Consultivas, Comentarios, Estudios, Notas Explicativas y Estudios de Casos<sup>1</sup>.

Del mismo modo, a nivel de la Comunidad Andina tenemos la Decisión 571 del 12 de diciembre del 2003, que adopta el Acuerdo sobre Valoración de la OMC mencionado en el párrafo anterior, como normativa subregional para la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas; emitiéndose con posterioridad una serie de disposiciones que tienen por objeto garantizar la aplicación adecuada y uniforme de esta decisión, tal es el

<sup>1</sup> Las Decisiones del Comité de Valoración Aduanera de la OMC y los Instrumentos del Comité Técnico de Valoración en Aduana (Bruselas) han sido incorporados a la legislación nacional, de conformidad con lo señalado en el artículo 2º del Decreto Supremo N.º 186-99-EF.



caso de la Resolución 846 que contiene el Reglamento Comunitario sobre la aplicación del valor en aduana de las mercancías importadas al Territorio Aduanero Comunitario, la Resolución 1112 sobre la adopción de la Declaración Andina del Valor y la Resolución 1239 que actualiza la Resolución 1112.

Precisamente en este marco normativo, el artículo 13° del Acuerdo sobre Valoración de la OMC prevé la posibilidad de demorar la determinación definitiva del valor en aduana y presentar una garantía que cubra el pago de los derechos de aduana a que puedan estar sujetas en definitiva las mercancías, de acuerdo a los siguientes términos:

*"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".*

Por su parte y recogiendo lo dispuesto por el artículo 13° del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, el numeral 1 del artículo 7° de la Resolución 1239 establece que el importador podrá declarar un valor provisional cuando en el momento de la determinación del valor en aduana y en aplicación del primer método "Valor de Transacción de las mercancías importadas" no pueda hacerlo en forma definitiva por las razones que se señalan a continuación:

- a) El precio negociado no se ha determinado de manera definitiva y depende de alguna situación futura.
- b) Los importes por los conceptos previstos en el numeral 1, literales a) i., c) y d) del artículo 18 del Reglamento Comunitario de la Decisión 571 adoptado por la Resolución 846 no se conozcan al momento de la importación y puedan estimarse.  
*En estos casos el importador deberá presentar los contratos escritos que reflejen y acrediten la respectiva situación. La circunstancia de la provisionalidad se debe registrar en la DAV (...)*<sup>2</sup>.

La vinculación de ambas regulaciones se pone de manifiesto si nos remitimos a los instrumentos del Comité Técnico de Valoración, donde encontramos la Opinión Consultiva 18.1 titulada "Implicancias del artículo 13 del Acuerdo", que señala como ejemplo de la demora en la determinación definitiva del valor cuando hubiera que efectuar ajustes con arreglo al artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, pero faltasen los datos pertinentes en el momento de la importación. Lo cual guarda concordancia con los conceptos descritos en el **literal b) del numeral 1 del artículo 7° de la Resolución 1239**, para declarar un valor provisional.

Asimismo, el Comentario 4.1 del Comité Técnico de Valoración prevé la existencia de cláusulas de revisión de precios en un contrato cuando el precio se fija sólo provisionalmente, estando el precio definitivo sujeto a ciertos factores que se establecen

<sup>2</sup> "Sección II Elementos a incluir y excluir para la determinación del Valor de Transacción.

Parte I Ajustes

Artículo 18. Adiciones al precio realmente pagado o por pagar.

1. Para determinar el valor en aduana por el Método del Valor de Transacción, se sumarán al precio efectivamente pagado o por pagar por las mercancías importadas, todos los elementos relacionados a continuación, de acuerdo con lo previsto en el artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC:

- a) Los siguientes elementos, en la medida en que corran a cargo del comprador y no estén ya contenidos en el precio realmente pagado o por pagar por tales mercancías:
  - i. las comisiones y los gastos de corretaje, salvo las comisiones de compra; (...)
- 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; (...)



en las propias disposiciones del contrato<sup>3</sup>. De esta forma, la cláusula de revisión de precios constituye otro caso de valor provisional a que se refiere el artículo 13° del Acuerdo, coincidiendo con el **literal a) del numeral 1 del artículo 7° de la Resolución 1239**, dado que el precio negociado no se ha determinado de manera definitiva y depende de alguna situación futura<sup>4</sup>.

Ahora bien, en cualquiera de las situaciones antes descritas, de acuerdo a la Resolución 1239 se podrá diferir la determinación definitiva del valor en aduana, en cuyo caso el importador podrá retirar las mercancías de la Aduana cancelando los derechos e impuestos a la importación que correspondan al valor provisional declarado y presentando la garantía establecida para estos efectos, la misma que se constituirá por el porcentaje que cada país miembro determine<sup>5</sup>, aplicado sobre el valor declarado como base imponible provisional y por el plazo que el importador estime para declarar el valor definitivo, el que no podrá exceder de doce (12) meses, contados a partir de la fecha de aceptación de la Declaración Aduanera de las mercancías importadas<sup>6</sup>.

Además, en el numeral 4 del artículo 7° de la Resolución 1239 se detallan los casos en los que procederá la devolución de la garantía:

*"4. Cuando el importador tenga conocimiento del valor definitivo deberá informarlo a la autoridad aduanera dentro del plazo que hubiera estimado el importador, el cual debe coincidir con el plazo de la garantía.*

**Se procederá a la devolución de la garantía y no habrá lugar a la aplicación de sanción alguna, en los casos en que el valor definitivo:**

- a) *Coincida con el valor provisional.*
- b) *Sea superior al valor provisional y el importador **haya cancelado los tributos correspondientes.***
- c) *Sea inferior al valor provisional, en este caso el importador podrá solicitar la devolución de los pagos realizados en exceso". (El resaltado es nuestro).*

Así tenemos que la devolución de la garantía se encuentra condicionada, en el primer supuesto, a que el valor definitivo coincida con el valor provisional, mientras que, en el segundo supuesto, a que se cancelen los tributos correspondientes dado que el valor definitivo resulta superior al valor provisional, mas no se requiere el cumplimiento de un requisito previo cuando el valor definitivo sea inferior al valor provisional. Bajo estas circunstancias, el objeto de la garantía es asegurar el pago de los derechos arancelarios y demás tributos que pudieran causarse, procediendo su devolución sólo cuando no existan estos conceptos por liquidar, lo que se corrobora con lo dispuesto en el antecedente de esta norma constituido por el artículo 13° del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, según el cual, **"se 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"**.

De otro lado, si continuamos analizando el artículo 7° de la Resolución 1239 podemos apreciar que en su numeral 5 se dispone proceder con la ejecución de la garantía

<sup>3</sup> No obstante, las cláusulas de revisión de precios por sí solas no impiden la valoración según el artículo 1° del Acuerdo, en el entendido que el artículo 13° del Acuerdo contempla la posibilidad de demorar la determinación definitiva del valor en aduana cuando no sea posible determinar el precio por pagar en el momento de la importación (numerales 1 y 7 del Comentario 4.1).

<sup>4</sup> Al respecto, el artículo 10° del Reglamento de Valorización señala que "cuando el importador declare la existencia de CLAUSULA DE REVISIÓN DE PRECIOS al momento de la presentación de la Declaración, adjuntando copia del contrato respectivo, la Aduana permitirá el retiro de las mercancías previa cancelación de los tributos a la importación que correspondan al valor provisional declarado y la constitución de una garantía. El monto de la garantía será determinado por el importador por la diferencia entre la cuantía de los tributos cancelados y la de aquellos a los que podrían estar sujetas las mercancías por efecto del Valor Definitivo, el cual debe estimarse de acuerdo a las condiciones del contrato, o que correspondan a valores de mercancías idénticas o similares aceptadas por ADUANAS".

<sup>5</sup> En los numerales 3 y 4 del literal A.4 del Rubro VI del Procedimiento INTA-PE.01.10a se detallan todo lo concierne a las garantías que se podrán presentar en las declaraciones con valor provisional.

<sup>6</sup> Numerales 2 y 3 del artículo 7° de la Resolución 1239.



cuando el importador no cumpla con informar el valor definitivo a la autoridad aduanera dentro del plazo que hubiera estimado para tal efecto, siendo que los Países Miembros podrán definir en su legislación nacional las sanciones que procedan en estos casos. Al respecto, si bien se describe un supuesto que da lugar a la ejecución de la garantía, este no define su naturaleza jurídica, toda vez que la garantía no se devolverá a pesar de que el importador haya dado cumplimiento a la obligación de informar el valor definitivo, sino que se requiere verificar que no existan tributos dejados de pagar con motivo del valor definitivo; asimismo, se observa que la garantía aludida no tiene efecto sancionatorio, por ende, su objeto no es responder por el incumplimiento de la obligación de informar el valor definitivo de las mercancías sometidas a importación, lo cual en todo caso sería propio de la tipificación de una infracción sujeta a sanción conforme a los principios de legalidad y objetividad.

En ese orden de ideas, concluimos que la garantía por valor provisional asegura el pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación que pudieren causarse por la diferencia entre el valor definitivo y el provisional, esto sin perjuicio de que en caso el área consultante lo estime conveniente pueda efectuar la consulta respectiva a la Comunidad Andina, debiéndose tener en consideración que este organismo regional expone en su página web<sup>7</sup> una publicación sobre "Valoración Aduanera", donde al desarrollar lo concerniente al valor provisional señala que la constitución de garantías deberá respaldar el pago de los derechos e impuestos a la importación que pudieren causarse por la diferencia entre el valor definitivo y el provisional. Por lo que una vez que se declare el valor definitivo y se paguen los mayores derechos e impuestos a que haya lugar, se procederá a la cancelación de la garantía constituida.

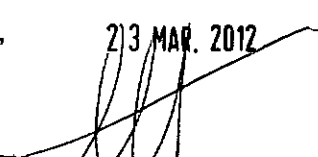
Por tanto, si habiéndose cancelado los tributos correspondientes al valor provisional declarado, el importador no cumple con informar el valor definitivo, se ejecutará la garantía por el pago de los mayores derechos arancelarios y tributos que correspondan, previa determinación del valor en aduana definitivo que la Administración establecerá según las normas que rigen la valoración aduanera, contando para este efecto con información suficiente sobre la base de datos objetivos y cuantificables. Por tal motivo, se sugiere a la Intendencia Nacional de Técnica Aduanera (INTA) verificar la redacción del numeral 10, literal A.4, Rubro VI del Procedimiento INTA-PE.01.10a que estipula una ejecución inmediata de la garantía si no se efectúa la declaración definitiva del valor al vencimiento del plazo del valor provisional, por estar en contraposición a lo señalado anteriormente, evitándose así una incorrecta ejecución de la garantía.

### CONCLUSIÓN:

Por las consideraciones expuestas en el rubro análisis del presente informe, concluimos que la garantía por valor provisional tiene por objeto cautelar el pago de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación que resulten como diferencia entre la cuantía de los tributos cancelados y la de aquellos a los que podrían estar sujetas las mercancías por efecto del valor definitivo.

Callao,

23 MAR. 2012

  
NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero

INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

<sup>7</sup> SANCHEZ, Julia Ines, "Valoración Aduanera", Secretaria General de la Comunidad Andina, Proyecto de Cooperación UE-CAN, Asistencia relativa al Comercio I, Bellido Ediciones E.I.R.L., 1ra. edición, Julio 2007, pag. 275. En: [http://www.comunidadandina.org/public/libro\\_atrc\\_valoracion.pdf](http://www.comunidadandina.org/public/libro_atrc_valoracion.pdf).

**MEMORÁNDUM N.º 62-2012-SUNAT/4B4000**

**A :** **LIDA PATRICIA GALVEZ VILLEGAS**  
Gerente de Tratados Internacionales y Valoración

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

**ASUNTO :** Naturaleza jurídica de la obligación garantizada en el valor provisional

**REFERENCIA:** Informe Técnico Electrónico N.º 00012-2011-3A2200

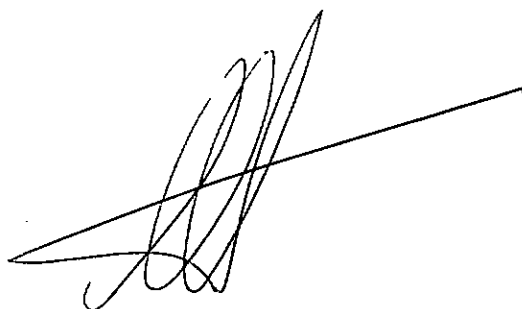
**FECHA :** Callao, 23 MAR. 2012

---

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta sobre la naturaleza jurídica de la garantía por valor provisional regulada en el artículo 7º de la Resolución 1239 de la Comunidad Andina, a fin de determinar qué tipo de obligación se asegura, si la obligación de declarar un valor definitivo o la de cubrir el pago de tributos.

Al respecto, le remitimos el Informe N.º 38 -2012-SUNAT-4B4000 que absuelve vuestra consulta, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,



---

NORA SONIA CABRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA