

Universidad de Lima
Facultad de Ciencias Empresariales y Económicas
Carrera de Contabilidad



**ANÁLISIS DE LAS CONTROVERSIAS DE
AJUSTES DE VALOR ADUANERO
RESUELTAS POR EL TRIBUNAL FISCAL
2015-2019 Y SUS EFECTOS EN LAS EMPRESAS
IMPORTADORAS DE VEHÍCULOS DE
TRANSPORTE**

Tesis para optar el Título Profesional de Contador Público

Alfredo Adrian Alcantara Villanueva

Código 20111500

Kiara Isabel Jauregui Rivera


Código 20082278

Asesor

Fredy Richard Llaque Sánchez

Lima – Perú

Septiembre de 2020



**ANALYSIS OF THE CUSTOMS VALUE
ADJUSTMENTS DISPUTES RESOLVED BY
THE TAX COURT 2015-2019 AND THEIR
EFFECTS ON VEHICLE IMPORTING
COMPANIES**

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I: PROBLEMÁTICA EN EL AJUSTE DE LA VALORACIÓN	
ADUANERA	4
1.1 El problema de investigación: Discrepancias de la valoración aduanera en las empresas importadoras de vehículos de transporte.	4
1.1.1 Crecimiento de importaciones entre el 2015 al 2019 en el Perú	4
1.1.1 Discrepancia de SUNAT y Contribuyente respecto al rol del Tribunal Fiscal ...	6
1.1.2 Reglas que establece SUNAT para la aplicación de aranceles aduaneros.....	6
1.1.3 Relevancia de las importaciones en la economía peruana y lazos internacionales.....	7
1.2 Formulación del problema	9
1.2.1 Problemas específicos.....	9
1.3 Objetivo general	9
1.3.1 Objetivos específicos	9
1.4 Hipótesis general	10
1.4.1 Hipótesis específicas.....	10
1.5 Justificación de la investigación.....	10
1.6 Limitaciones	11
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO.....	12
2.1 Bases teóricas	12
2.1.1 Definición de entidades	12
2.2 Definiciones marco legal internacional	15
2.2.1 Explicación de los métodos de la valoración aduanera	17
2.3 Definición marco legal nacional	26
2.3.1 Procedimiento para generar la duda razonable	27
2.3.2 Criterios para el análisis de tipo de mercancía importada	27
2.3.3 Base Legal para la Valoración Aduanera	30
2.4 Definiciones contables.....	33
2.4.1 NIC 2: Existencias.....	34
2.4.2 NIC 12: impuestos sobre las ganancias	37

2.5	Términos técnicos.....	40
2.6	Antecedentes de la investigación	42
CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....		59
3.1	Enfoque de la investigación	59
3.2	Tipo y metodología de investigación.....	60
3.3	Población.....	62
3.4	Muestra	62
CAPÍTULO IV: RESULTADOS		64
4.1	Análisis e interpretación	64
4.1.1	Análisis e interpretación de reparos según argumentos por incumplimientos de SUNAT	64
CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES		83
5.1	Conclusiones	83
5.2	Recomendaciones.....	84
REFERENCIAS.....		86
BIBLIOGRAFÍA		89

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1 Activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos	38
Tabla 2 Diferencias temporales deducibles y diferencias temporales imponibles	39
Tabla 3 Diferencias de bases y diferencia temporal	39
Tabla 4 Lista de reparos según argumentos por incumplimiento de SUNAT.....	64
Tabla 5 Lista de causas que generan ajuste de valor según argumentos de SUNAT	66
Tabla 6 Lista de errores por parte de SUNAT.....	68
Tabla 7 Lista de errores por parte del Contribuyente	70
Tabla 8 Data numérica del caso Healthy Patient	72
Tabla 9 Cálculo de impuestos USD.....	73
Tabla 10 Cálculo DUA.....	73
Tabla 11 Determinación del nuevo costo del producto.....	74
Tabla 12 Registro de inventario – Kardex	74
Tabla 13 Costo del producto recalculado:.....	75
Tabla 14 Nuevo costo unitario -Kardex.....	75
Tabla 15 Comparativo del ajuste de valor.....	75

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 Estadística de la exportación e importación del 2014 al 2019	5
Figura 2 Principales países a donde exportamos	5
Figura 3 Incumplimientos detectados por SUNAT según tipo de reparo	66
Figura 4 Porcentaje de participación por cada tipo de causa que genera ajuste de valor	67
Figura 5. Porcentaje de participación de errores por parte de SUNAT	69
Figura 6 Porcentaje de participación de errores por parte del contribuyente	71
Figura 7 Porcentaje de participación por cada tipo de causa que genera ajuste de valor	77
Figura 8 Porcentaje de participación de errores por parte de SUNAT	79
Figura 9 Porcentaje de participación de errores por parte de SUNAT	81

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1: Matriz de consistencia de la investigación.....	91
Anexo 2: Aranceles Sunat	93
Anexo 3. Glosario de fallos, conceptos del Tribunal Fiscal.....	95
Anexo 4. Cuestionario de entrevistas con expertos	97



RESUMEN EJECUTIVO

Esta investigación busca analizar los resultados de las controversias que existe en el país con respecto a los ajustes de la valoración aduanera; los componentes que traen consigo este ajuste y dar a conocer los problemas que se han presentado a fin de que sean administrados por los contribuyentes y la SUNAT.

La investigación estudia las resoluciones del Tribunal Fiscal emitidas entre los periodos 2015 -2019 referente a la determinación de la valorización aduanera; el estudio de esta serie de tiempo nos ayuda a entender mejor los procesos, causas, errores que ocasionan los ajustes de valor.

La investigación tiene un diseño descriptivo, se plantea como una investigación del tipo mixto, pues se combina los enfoques cualitativos y cuantitativos que inicia con una investigación documental que se complementa con simulaciones y entrevistas a expertos para poder identificar y demostrar los efectos de los ajustes.

La población y la muestra se obtuvieron de consultas del portal web del Tribunal Fiscal a partir del uso de términos clave que permitieron identificar casos donde se habían resuelto expedientes relacionados a valorización aduanera a fin de estudiarlos.

El trabajo permitió identificar los errores más comunes cometidos tanto por parte del Contribuyente como por la SUNAT y la Intendencia Tributaria Aduanera; igualmente permitió establecer en qué casos la actuación tanto de la SUNAT como del contribuyente estuvieron de acuerdo con el derecho. Los resultados permitieron contrastar las hipótesis planteadas e identificar oportunidades de mejora para la actuación de la SUNAT y para que los importadores puedan optimizar su labor de acreditación/documentación a fin de reducir los riesgos de ajuste de valor.

Palabras Claves: Ajustes de valor, Errores de Evaluación, Errores de Valorización, Valoración Aduanera Tributos Aduaneros.

EXECUTIVE SUMMARY

This investigation seeks to analyze the results of the controversies that exist in the country regarding the adjustments of the customs valuation; the components brings with its adjustments making known the problems presented so they are managed by the taxpayers and SUNAT.

The investigation studies the resolutions of the Tax Court issued between the periods 2015-2019 regarding the determination of customs valuation; studying this resolution period helps us to understand the processes correctly, causes, and errors that cause value adjustments.

The research has a descriptive design, it is considered as a mixed type research, since it combines qualitative and quantitative approaches that begins with a documentary research that is complemented with simulations in order to show the effects of the adjustments.

The population and the sample were obtained from consultations of the web portal of the Fiscal Court from the use of key terms that allowed identifying cases where cases related to customs valuation had been resolved in order to study them.

The work allowed us to identify the most common errors committed by both the Taxpayer and SUNAT and the Customs Tax Administration; It also allowed establishing in which cases the actions of both SUNAT and the taxpayer were in accordance with the law. The results made it possible to contrast the hypotheses put forward and identify opportunities for improvement for SUNAT's actions and for importers to optimize their accreditation / documentation work in order to reduce the risks of value adjustment.

Keywords: Value adjustments, Evaluation Errors, Valuation Errors, Customs Valuation, Customs Taxes.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo se desarrolló con el objetivo de abordar la problemática que se afronta cuando la autoridad aduanera (Superintendencia Nacional de Administración Aduanera y Tributaria – SUNAT) realiza ajustes de valor, ajustes que pueden ser controvertidos por los contribuyentes generando expedientes de reclamo y/o apelación que generan un sobre costo tanto para el importador que trae vehículos como para la administración tributaria

Desde la perspectiva de los importadores, los ajustes generan contingencias tributarias que posteriormente pueden convertirse en mayores costos de importación que afecta, en mayor o menor grado, su situación económica y financiera de la empresa.

Los contribuyentes aplican uno de los seis métodos de valorización aduanera establecidos por la Organización Mundial de Comercio para el cálculo de los impuestos por pagar. El método elegido por el contribuyente según su criterio puede diferir del que SUNAT considere el más adecuado, por lo que ante esta diferencia se genera un ajuste que conlleva al pago adicional de impuestos. El contribuyente puede presentar recursos contra estos ajustes, sin embargo, el impacto financiero y/o económico se da desde ese momento.

Considerando que es un tema recurrente los ajustes de valor, que es un tema con alto nivel de litigiosidad, que existe una cantidad importante de casos de ajustes de valorización aduanera sin resolver tanto en la SUNAT como en el Tribunal Fiscal y el Poder Judicial, analizar las causas de estas controversias a fin de mejorar la práctica tanto de los importadores como de la SUNAT es beneficioso para la sociedad.

Y esto es así porque cuando se analiza un problema como el que estamos abordando encontramos que puede existir vacíos normativos o mala práctica que pueden generar estas controversias. Lo anterior incrementa la posibilidad de que la elección del método de valorización más adecuado no sea correcta, ya sea por falta de conocimiento de los contribuyentes o por Sunat, generando el pago de mayores tributos y/o costos de transacción relacionados a las controversias, situación que genera conflictos innecesarios entre la administración y los contribuyentes.

La investigación buscó abordar el problema de las causas que generan ajuste de valor a importaciones tanto por el lado de SUNAT como del contribuyente (cuando no se encuentran de acuerdo con el método de valoración aduanero aplicado por el contribuyente),

motivo por el cual se debe realizar un recalcu de los impuestos y tributos por pagar ante la importación de mercadería. Nuestro objetivo es el de identificar los incumplimientos tanto por parte de SUNAT como por el lado del contribuyente ante un ajuste de valor producto de la importación mercadería por lo cual se abordará el contenido de Resoluciones del Tribunal Fiscal entre 2015 y 2019, así como también conocer las principales causas por las que SUNAT realiza ajustes de valor, los errores tipo que comete tanto SUNAT como el contribuyente y a su vez aplicarlo a un caso práctico donde se pueda demostrar los efectos de los ajustes de valor aplicados.

Con todo lo antes mencionado, es innegable que existe una problemática reiterativa entre SUNAT y el contribuyente por la aplicación de un método de valorización aduanera determinado al realizar importaciones, por lo que consideramos que es un tema interesante de investigar y analizar para conocer los errores que tiene SUNAT como el contribuyente, que llevan a una valorización inadecuada y esto puede desencadenar en tiempo perdido en proceso.

Partimos con la premisa de que existen un listado de incumplimientos que han generado ajustes de valor tanto por el lado de SUNAT como el del contribuyente lo cual ha llevado a que el Tribunal Fiscal las resuelva por lo cual consideramos que existen una serie de causas por las que la SUNAT realiza ajustes de valor. Y, que por ambos frentes se ha cometido errores que llevan a un ajuste de valor el cual tiene consecuencias que afectan a la situación económica y financiera de los importadores.

A fin de aportar a la mejora de la práctica de la administración y los administrados en el presente trabajo se busca identificar aquellos incumplimientos que han generado ajustes de valor entre la SUNAT y los contribuyentes en el periodo 2015 al 2019 a través del análisis de resoluciones del Tribunal Fiscal.

El trabajo se ha estructurado en cinco capítulos, en los cuales se observa los siguientes temas:

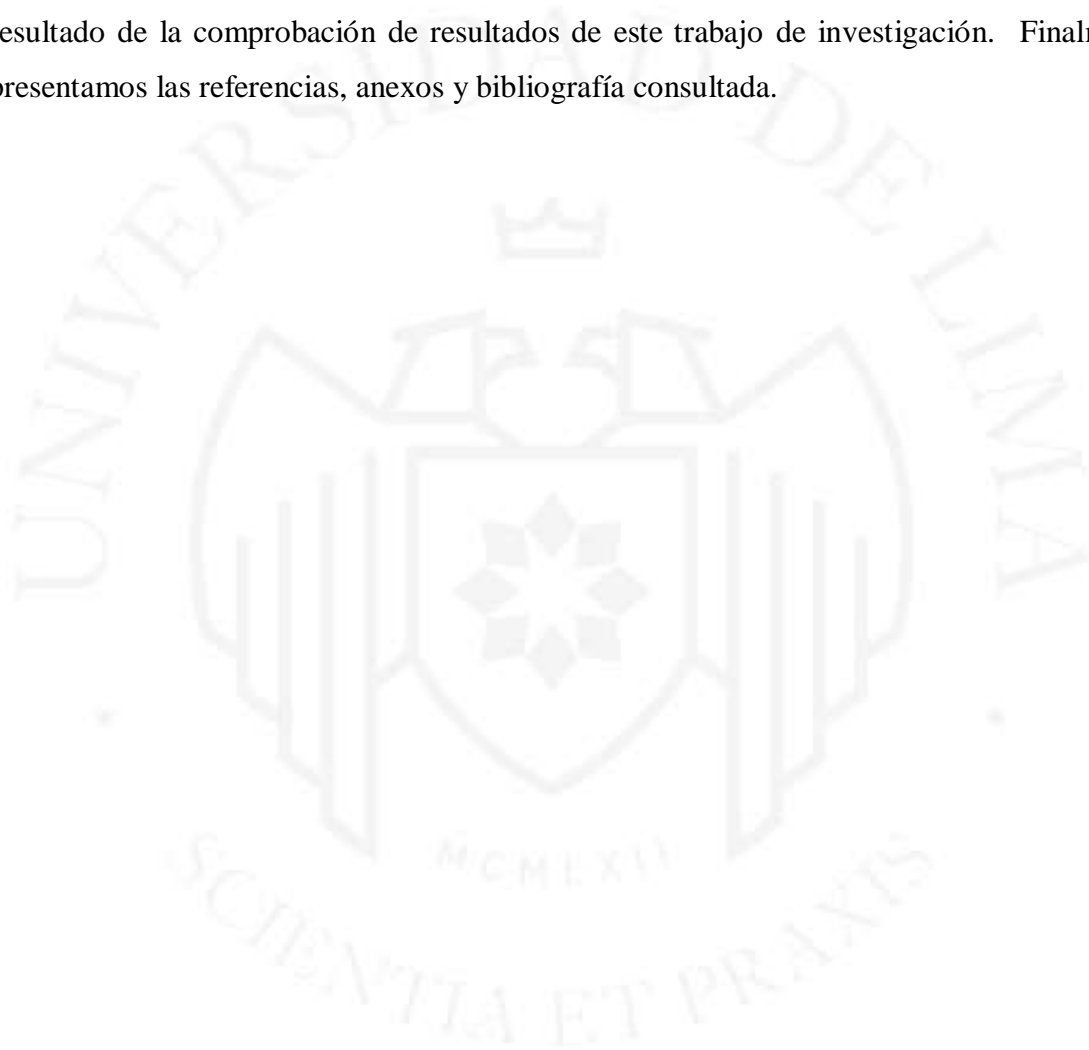
El primer capítulo se enfocará en presentar el planteamiento del problema, así como también aborda el objetivo de la investigación, hipótesis, justificación y limitaciones.

El segundo capítulo aborda el marco teórico de la investigación, antecedentes relacionados con la misma, definiciones de conceptos, desarrollo de los 6 métodos de valorización aduanera.

En el tercer capítulo, se definen las variables a tomar en consideración acerca de la metodología de investigación (tipo, diseño de investigación, población, muestra, técnicas de compilación de datos).

En el cuarto capítulo se desarrolla el análisis e interpretación de resultados, de esta manera se podrá contrastar la hipótesis principal y secundarias con la finalidad de brindar una solución a la problemática mencionada.

Finalmente, se muestran las conclusiones y recomendaciones que se obtuvieron como resultado de la comprobación de resultados de este trabajo de investigación. Finalmente presentamos las referencias, anexos y bibliografía consultada.



CAPÍTULO I: PROBLEMÁTICA EN EL AJUSTE DE LA VALORACIÓN ADUANERA

1.1 El problema de investigación: Discrepancias de la valoración aduanera en las empresas importadoras de vehículos de transporte.

En la actualidad crece de manera exponencial las relaciones comerciales entre todos los países trayendo consigo beneficios económicos que implica el ingreso de todo tipo de producto ya sea como insumo o como productos de comercialización final. Estas importaciones deben cumplir una serie de regulaciones y están obligadas a cumplir el pago de tributos a la importación y para tener en cuenta una serie de acuerdos comerciales que pueden afectar a la liquidación de los tributos relacionados.

Las importaciones permiten traer productos escasos o inexistentes en un país del extranjero hacia el territorio nacional, también permiten traer bienes más económicos que beneficia al agente económico. Existen dos tipos básicos de importación bienes y servicios de consumo e industriales y bienes y servicios intermedios; las importaciones buscan abastecer el mercado interno a un precio más barato y/o de mejor calidad de los productos fabricados por la misma competencia y también abastecer al mercado de productos que no están disponibles en el mercado local. Cuando hablamos de bienes y/o servicios intermedios cabe recalcar que constituye en su mayoría la materia prima no producida dentro del mercado nacional y esto es un punto importante en una cadena de suministro de actividades económicas.

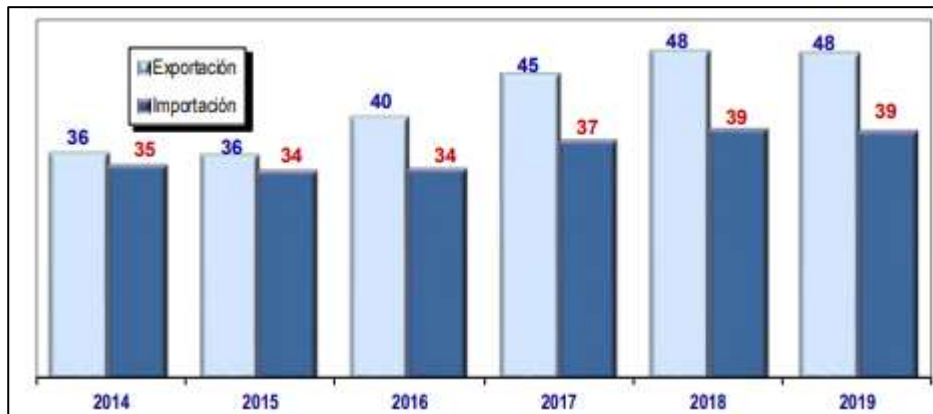
Por último, referente a la importación de bienes industriales sea bienes de gama alta en tecnología es importante porque permite la automatización y mejora de tiempos en un proceso productivo.

1.1.1 Crecimiento de importaciones entre el 2015 al 2019 en el Perú

En el Perú, entre los años 2015 al 2019 la actividad de comercio exterior, importaciones y exportaciones, ha tenido un crecimiento importante, el mismo que se ve reflejado en las importaciones y exportaciones en las siguientes figuras.

Figura 1

Estadística de la exportación e importación del 2014 al 2019

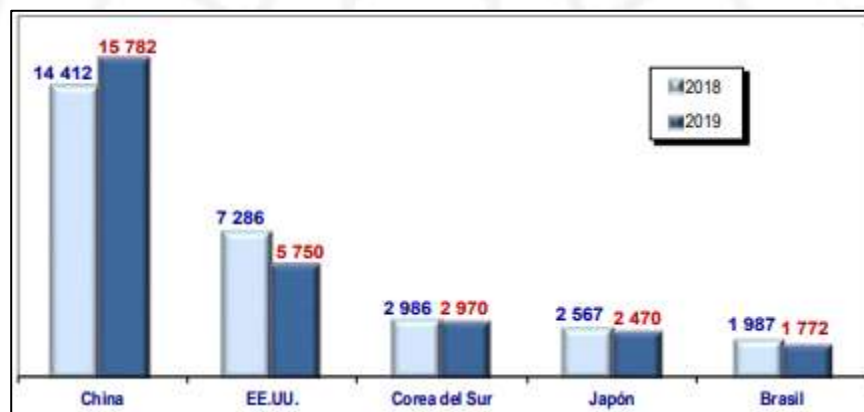


Nota: En miles de millones de US dólares de 2007.

Fuente: Instituto Nacional de Estadística e Informática, INEI (2019)

Figura 2

Principales países a donde exportamos



Fuente: Instituto Nacional de Estadística e Informática, INEI (2019)

Hasta el mes de diciembre de 2019 las importaciones se han encontrado en crecimiento desde el 2015; solo que durante el año 2018 y 2019 las exportaciones e importaciones se han mantenido constante. Anualmente el Perú importa principalmente de China y Estados Unidos de América, tanto productos tradicionales, como no tradicionales (INEI, 2019).

Dichos productos importados se encuentran afectos al pago de tributos a la importación, los cuales se calculan bajo una base de seis métodos establecidos por la Organización Mundial de Comercio – OMC, que más adelante se explican.

1.1.1 Discrepancia de SUNAT y Contribuyente respecto al rol del Tribunal Fiscal

El contribuyente puede considerar que se aplica a su caso un método determinado, mientras que la Administración Tributaria puede considerar que es otro, esta variación entre la aplicación del método correcto o método observado según criterio de la Intendencia Operativa que evalúa el expediente trae consigo diferencias entre el contribuyente y SUNAT.

Este es un punto importante porque nos indica que esta variación trae efectos secundarios, como puede ser la valorización correcta, pagos adicionales de impuestos que posteriormente pueden ser devueltos al contribuyente o mantenidos a favor del fisco.

Hay que recordar que la Organización Mundial del Comercio, es la única organización que se encarga de las normas que rigen el comercio entre países, esta entidad establece acuerdos negociados y firmados por la mayoría de los países que participen en un comercio mundial.

Según señala esta entidad, “el objetivo de esta organización es garantizar que los intercambios comerciales sean realizados de manera transparente y libre, es por ello por lo que Perú se rige bajo estos acuerdos” (Organización Mundial del Comercio, 2019).

La investigación desea establecer las implicancias de la determinación de Valorización Aduanera referente a las importaciones de empresas que traen vehículos de transporte, porque en las resoluciones del Tribunal Fiscal se ha identificado procesos revocados en donde los procesos de información no han sido realizados de manera correcta; en estos casos los contribuyentes pueden que tengan dudas o no sepan cómo presentar la documentación necesaria, puede que el contribuyente acepte el fallo por parte de la Intendencia para no incrementar sus costos o para no litigar.

De la misma manera, la SUNAT presenta puntos débiles referente a una explicación y/o aplicación de métodos de valorización en una manera correcta.

1.1.2 Reglas que establece SUNAT para la aplicación de aranceles aduaneros

La Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (2019) establece reglas para la aplicación de aranceles aduaneros tales como:

- Establece que todas las mercaderías importadas al Perú se encontraran afectados a pagos de los derechos arancelarios como Ad-Valorem.

- Los derechos fijados por el Arancel de Aduanas son aplicables sobre el valor de Aduanas de las mercancías.
- Se entenderá como “envase” los exteriores o interiores, acondicionamientos, soportes, etc.
- Las mercancías usadas serán valoradas conforme a legislación.
- Materiales de publicidad impreso se encuentran libres de derechos arancelarios.
- Referente a los medicamentos deben de tener previa autorización del Sector Salud, que acredite la inscripción.

Es por ello por lo que la problemática que hasta hoy en día afecta al ajuste de valor, trayendo consigo ajustes en contra o a favor del contribuyente afectando al costo directo del vehículo importado, de esta manera, se ha identificado que los errores principales por parte de los contribuyentes son:

- Falta de presentación de documentación (facturas comerciales, depósitos de pagos, contratos, etc.)
- Falta de conocimiento teórico o práctico de los métodos de valorización.
- Identificación de vehículo importado, falta de detalle por el modelo importado.

Por parte de SUNAT:

- Principios contables erróneos.
- Duda razonable.
- Falta de especificación de solicitud de documentación, que confunde al contribuyente.
- Criterio muy variable de la aplicación sobre el método de la valorización.

Adicional a ello, la SUNAT establece un tratamiento de aranceles, como los pesos, longitudes, tipo de productos, para dicha afectación de aranceles y la aplicación del porcentaje correspondiente, hay que tener en cuenta que ello es aparte del IGV que se tiene que pagar por la importación (ver Anexo 1).

1.1.3 Relevancia de las importaciones en la economía peruana y lazos internacionales

Si somos conscientes de que las importaciones aportan de manera relevante en nuestra economía y fortalece los lazos internacionales que conllevan a más movimiento de demanda y oferta; es un punto clave para adecuar buenos parámetros estandarizados para que este

punto débil que tenemos como país sea trabajado de buena manera y así los contribuyentes no tendrían inconvenientes en importar y declarar lo que corresponde bajo normatividad.

Además, bajo estos procesos que se realiza en la SUNAT de estos ajustes, el trabajo de investigación presente analiza las controversias de dichas Resoluciones del Tribunal Fiscal (RTF) que se encuentran ya resueltas por el Tribunal Fiscal (TF).

Este estudio, conlleva a la investigación de resoluciones del TF que han sido resueltas entre el periodo 2015 al 2019, esto nos ayudará a analizar los puntos clave de fallos, el por qué las Intendencias Operativas o el contribuyente se equivocan; conseguir el porcentaje de errores, los motivos por el cual esto es recurrente y relevante para el procedimiento de valorización es un punto importante en esta investigación.

Por último, se podrá identificar y establecer cuáles son los errores por parte de la Superintendencia y el propio contribuyente en un proceso de importación ante la observación de SUNAT que genera ajuste aduanero; para que de esta manera se desarrolle un planteamiento de alternativas de solución de las situaciones encontradas.

Es un tema importante porque hoy en día estamos considerando que las importaciones ascienden a 30 mil Millones de dólares, de manera que tal proceso tiene que ser claro y transparente para representar una buena práctica de proceso de importaciones. (INEI,2019).

Cabe resaltar, que se analizará un grupo de resoluciones emitidas por el del Tribunal Fiscal; en dónde se verificará un tema de ajuste o error por ambas partes. Dichos errores o fallos conllevan a una valoración inadecuada trayendo consigo tiempo perdido en proceso o desconocimiento de metodología de determinación del impuesto a pagar aparte de costos extras que conlleva a los importadores.

De esta manera, no necesariamente la determinación al ajuste de valoración aduanera sería el único problema ya que existen otros tales como multas, error en la aplicación de métodos, productos diferentes, similares lo cuáles pueden traer confusión en el cálculo, presentación documentaria diferente, etc.

Al identificar los errores en la práctica, tanto de la administración aduanera como del contribuyente, se puede establecer no solo los efectos de estos en el contribuyente, si no que también se pueden proponer medidas de administración que impactaran favorablemente en la actividad tanto de la administración como de los administrados reduciendo los costos de cumplimiento de ambos, y los costos de transacción de los importadores.

1.2 Formulación del problema

¿Cuáles son los incumplimientos que han generado ajustes por parte de la SUNAT en los expedientes resueltos en el Tribunal Fiscal en el periodo 2015 al 2019?

1.2.1 Problemas específicos

1. ¿Cuáles son las causas por las que la SUNAT realiza ajustes al valor de las importaciones?
2. ¿Cuáles son los errores que cometió la SUNAT al realizar los ajustes de valor a las importaciones?
3. ¿Cuáles son los errores cometidos por el contribuyente al justificar las observaciones de la SUNAT?
4. ¿Cuáles son los efectos económicos y financieros que generan ajustes de valor por parte de la Sunat para los importadores?

1.3 Objetivo general

Identificar los incumplimientos que han generado ajustes de valor por parte de la SUNAT a los importadores durante el periodo 2015-2019.

1.3.1 Objetivos específicos

- OE1. Establecer las causas por las cuales SUNAT realiza ajustes de valor a las importaciones.
- OE2. Establecer cuáles son los errores que cometió la SUNAT para realizar el ajuste valor en las importaciones durante el periodo 2015-2019 que se identifica en las RTF 's.
- OE3. Establecer los errores que cometieron los importadores al presentar sus expedientes de importaciones durante el periodo 2015 -2019 que son identificados a partir de las RTF 's.
- OE4. Establecer los efectos de los ajustes practicados por la SUNAT en la situación económica y financiera de los importadores.

1.4 Hipótesis general

Existen una serie de incumplimientos que han generado ajustes por parte de la SUNAT a los importadores en el periodo 2015 al 2019.

1.4.1 Hipótesis específicas

- HE1. Existen una serie de causas por las que la SUNAT realiza ajustes al valor de las importaciones.
- HE2. SUNAT ha cometido errores al realizar los ajustes de valor a las importaciones, durante el periodo 2015 al 2019, que pueden ser identificados en las RTF's.
- HE3. Los importadores han cometido errores al presentar sus expedientes de importaciones, durante el periodo 2015 al 2019, que pueden ser identificados en las RTF 's.
- HE4. Los ajustes practicados por la SUNAT y el Tribunal Fiscal generan consecuencias que afectan a la situación económica y financiera de los importadores.

1.5 Justificación de la investigación

En el presente trabajo de investigación, se analizó la problemática que existe entre el contribuyente y SUNAT y que conlleva a los errores de la valorización aduanera.

Es un tema importante porque hoy en día estamos considerando que las importaciones ascienden a casi 30 millones, de manera que tal proceso tiene que ser claro y transparente para representar una buena práctica de proceso de importaciones.

Se analiza para ello un grupo de resoluciones por parte del Tribunal Fiscal; para verificar un tema de ajuste o error por ambas partes. Dichos errores o fallos conllevan a una valoración inadecuada, trayendo consigo tiempo perdido en proceso o desconocimiento de la naturalidad de determinación del impuesto a pagar aparte de costos extras, lo que le conlleva a los importadores.

1.6 Limitaciones

La presente investigación se realizó en base a información obtenida como resultado de un muestreo probabilístico que abarca expedientes resueltos por el Tribunal Fiscal en el periodo del 2015 al 2019, para analizar los incumplimientos que han generado ajustes de valor por la SUNAT o por el contribuyente.

De esta manera, no necesariamente la determinación al ajuste de valoración aduanera sería el único problema, ya que existen más tipos de problemática como multas, error en la aplicación de métodos, productos diferentes, similares, lo cuáles pueden traer confusión en el cálculo, presentación documentaria diferente, etc. Estos temas debieran ser materia de una investigación posterior



CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO

2.1 Bases teóricas

2.1.1 Definición de entidades

- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT)

También conocida como SUNAT, se encarga de la supervisión de la valorización de las importaciones sujeta por el contribuyente, para analizar si se encuentra dentro de parámetros establecidos y no se está incumpliendo la ley. La SUNAT es un organismo técnico que se encuentra adscrito al Ministerio de Economía y finanzas; además cuenta con personería jurídica de derecho público, patrimonio propio y cuenta con autonomía funcional, económica, financiera, presupuestal y administrativa. Los principales tributos que administra Sunat son los siguientes: Impuesto General a las Ventas, Impuesto a la Renta, Régimen Especial del Impuesto a la Renta, Nuevo Régimen Único Simplificado, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto Temporal a los Activos Netos, Impuesto a las Transacciones Financieras, Impuesto Especial a la Minería, etc. (SUNAT, s.f.a).

La Sunat tiene como objetivo administrar los tributos del gobierno nacional, proporcionando recursos requeridos para la solvencia fiscal y estabilidad macroeconómica, combatiendo delitos tributarios y aduaneros. Además, es la entidad encargada de la implementación, inspección y control del cumplimiento de las políticas aduaneras en territorio nacional y el tráfico internacional de mercancías, personas y medios de transporte, facilitando las actividades aduaneras de comercio exterior y asegurando la correcta aplicación de los tratados y convenios internacionales y demás normas que rigen la materia (SUNAT, s.f.b). Muchas veces, los propios contribuyentes no tienen conocimiento de cómo valorizar sus importaciones, por lo que, son observados por SUNAT y, en algunos casos, si el contribuyente no se encuentra conforme con las resoluciones de la SUNAT, puede, posteriormente elevados al Tribunal Fiscal.

- Tribunal Fiscal

El Tribunal Fiscal es el organismo resolutorio del Ministerio el cual es la última instancia administrativa en materia tributaria y aduanera a nivel nacional, y se encarga principalmente de conocer y resolver controversias por apelaciones contra las Resoluciones que expida la Sunat que se originan entre contribuyentes y la Administración Tributaria.

Dentro de las principales resoluciones que atiende están las que se refieren al Derecho Aduanero, Clasificaciones Arancelarias y sanciones previstas en la Ley General de Aduanas, su reglamento, normas conexas y los pertinentes al Código Tributario. Resuelve quejas de deudores tributarios contra la Administración Tributaria cuando haya procesos que vayan en contra de la Ley General de Aduanas, reglamento y disposiciones administrativas en materia aduanera. Además, el Tribunal Fiscal tiene la potestad de establecer criterios y disposiciones que permitan uniformar la jurisprudencia en las materias de su competencia. Dentro de sus funciones, también puede proponer al Ministro de Economía y Finanzas normas que considere necesarias de aplicar para suplir deficiencias y vacíos en la legislación aduanera y tributaria. Adicionalmente, el Tribunal Fiscal también puede celebrar convenios con otras entidades del Sector Público, realizando la notificación de sus resoluciones con el fin de mejorar el desarrollo de los procedimientos tributarios pertinentes (Tribunal Fiscal, s.f.)

- Organización Mundial del Comercio

La Organización mundial del comercio (también conocida como OMC), es la organización internacional responsable de las normas que rigen el comercio entre países.

La OMC está vinculada al gobierno peruano debido a que es el elemento fundamental en el marco de las políticas comerciales y de inversión que se aplican en el Perú, así como también de sus negociaciones comerciales internacionales porque el Perú es uno de los países miembros fundadores de la OMC. Perú es parte de los mecanismos de integración económica y además es miembro del sistema multilateral de comercio, por lo que los acuerdos regionales y bilaterales son revisados por los miembros de la OMC.

La norma que obliga a SUNAT la aplicación de los lineamientos de la OMC como también de valoración aduanera es el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994, aprobado por resolución legislativa N° 26407.

Existen acuerdos OMC entre países que facilitan a los productores de bienes y servicios, exportadores e importadores a realizar sus actividades. Fue establecida en 1995 y su sede principal está en Ginebra (Suiza). La OMC es esencialmente un lugar al que acuden los gobiernos Miembros para tratar de arreglar los problemas comerciales que tienen entre sí. La mayor parte de la labor actual de la OMC proviene de las negociaciones celebradas en el periodo 1986-1994 y de anteriores celebradas en el marco del Acuerdo General sobre aranceles aduaneros y Comercio (OMC, 2019).

Los principios del Comercio son:

- Comercio sin discriminaciones; un país no debe discriminar entre sus interlocutores comerciales (debe darles por igual la condición de “nación más favorecida”), ni tampoco debe discriminar entre sus propios productos, servicios o ciudadanos de otros países.
- Comercio más libre; deben reducirse los obstáculos mediante negociaciones.
- Comercio más previsible; las empresas, los inversores y los gobiernos extranjeros deben de confiar en que no se establecerán arbitrariamente obstáculos no arancelarios.
- Comercio más competitivo; se desalientan las prácticas “desleales”, como las subvenciones a la exportación y el dumping de productos a precios inferiores a su costo para adquirir cuotas de mercado.
- Comercio más ventajoso; se aplica para países menos adelantados, dándoles más tiempo para adaptarse, una mayor flexibilidad y privilegios especiales.

Los Acuerdos de la OMC incluyen mercancías, servicios y propiedad intelectual. Las negociaciones comerciales incluidas en los acuerdos de la OMC incluyen los compromisos entre países con el fin de reducir los aranceles aduaneros al comercio y mantener abiertos los mercados de servicios.

Los Acuerdos de la OMC buscan resolver diferencias solucionando controversias comerciales, velando por la fluidez de los intercambios comerciales. Dentro de los acuerdos de la OMC existen disposiciones especiales para los países en desarrollo con, por ejemplo, mayores plazos para aplicar los Acuerdos y compromisos.

La OMC organiza anualmente centenares de misiones de cooperación técnica a países en desarrollo. También organiza cada año en Ginebra numerosos cursos para funcionarios gubernamentales. La Ayuda para el Comercio tiene por objeto ayudar a los países en desarrollo a crear la capacidad técnica y la infraestructura que necesitan para aumentar su comercio.

2.2 Definiciones marco legal internacional

- Normativa OMC:
 - Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994 (Acuerdo de valor de la OMC)
 - Decisiones del comité de valoración aduanera de la OMC(Ginebra) y los instrumentos del comité técnico de valoración en aduana de la OMA(Bruselas).
- Normativa CAN:
 - Decisión 571: Valor en aduana de las mercancías importadas
 - Decisión 770: Facilitación del comercio en materia aduanera en la Comunidad Andina
 - Resolución 846 Reglamento Comunitario
 - Decisión 961: Procedimiento de los casos especiales de valoración aduanera
 - Resolución 1456 Casos especiales de valoración aduanera
- Normativa nacional:
 - Reglamento de valoración: Aprobado por decreto supremo 186-99-EF
 - Procedimiento específico Valoración de mercancías según el acuerdo de valor de la OMC
 - Regulación de software: Decreto supremo N° 004-2009 EF
 - Resolución de tribunal fiscal de observancia obligatoria N° 03893-A-2013
- Duda Razonable

Inicia con la importación de mercancía afecta al pago de tributos, cuya base imponible sobre la que se aplican los derechos de Aduana (ad valoren) es el “Valor de Aduana”. El valor de aduana se determina según el “Acuerdo de Valor de la OMC” (aplicado en Perú desde abril del 2000).

En virtud de la siguiente normativa se aplica la duda razonable por la Administración Tributaria:

- “Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994” (“Acuerdo de Valor de la OMC”), aprobado por Resolución Legislativa N° 26407

- Decisión 6.1 del Comité de Valoración en Aduana
- Artículo 17 de la Decisión N° 571 “Valor en aduana de las mercancías importadas”
- Artículo 53 del Reglamento Comunitario de la Decisión N° 571, aprobado por Resolución N° 1684 de la Secretaría General de la Comunidad Andina
- Reglamento para la Valoración de Mercancías según el Acuerdo sobre Valoración en Aduana de la OMC, aprobado por Decreto Supremo N° 186-99-EF
- Procedimiento Específico “Valoración de Mercancías según el Acuerdo del Valor de la OMC”, INTA-PE.01.10^a
- Artículo 104° del T.U.O del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 133-2013-EF. (Actualidad Empresarial, 2018)
- Marco legal: artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (OMC, 1994)

Este método se aplica únicamente a la valoración de mercancías a efectos de la aplicación de derechos *Ad Valorem* a las importaciones. No contiene obligaciones sobre la valoración a efectos de determinar los derechos de exportación o la administración de los contingentes sobre la base del valor de las mercancías, ni establece condiciones para la valoración de las mercancías con fines de aplicación de impuestos internos o control de divisas. (OMC,1994)

La valoración aduanera debe basarse en el precio real de las mercancías objeto de valoración, que se indica en la factura. Dicho precio más ajustes contenidos en el artículo 8, equivale al valor de transacción, que conforma el principal método del acuerdo.

Cuando no se llega a resolver una duda razonable y el importador decide voluntariamente no sustentar el valor declarado, ya sea por no haber incluido información indispensable en la declaración o por falta de documentación sustentatoria, para culminar con el despacho de las mercancías deberá presentar una autoliquidación 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 posteriormente al despacho, el importador obtuviera información o documentación que verifique y sustente el precio realmente pagado, dando veracidad al valor declarado, la administración aduanera le da la opción de poder solicitar la devolución de los tributos

pagados en exceso, siempre que se acepte dicho valor ante aduana. (Actualidad Empresarial, 2018)

- Marco legal: artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio

Si aplicando el primer método “Valor de transacción”, no existe un valor de transacción confiable, o este no sea aceptado como valor en aduana principalmente ante una distorsión de precio como consecuencia de ciertas condiciones, deberán aplicarse los otros cinco métodos aceptados en el orden detallado y excluyentemente:

- Valor de transacción.
- Valor de transacción de mercancías idénticas.
- Valor de transacción de mercancías similares.
- Valor deductivo.
- Valor reconstruido.
- Último recurso.

Como hemos mencionado en nuestros antecedentes en la tesis “Importancia de la Aplicación del Método del Valor de la Transacción para Determinar el Valor en Aduana de Mercancías Importadas” (Zambrano, 2017), y según las fuentes revisadas para la presente investigación, debemos mencionar que es el método más certero y la primera opción a tomar en cuenta al momento de determinar el valor en aduanas, debido a que éste parte del precio real de las mercancías para determinar el valor en aduana; sin embargo, no necesariamente es el método más utilizado, pues hay una serie de requisitos a seguir y dependiendo de cada de importación se aplica un método de valoración diferente.

2.2.1 Explicación de los métodos de la valoración aduanera

Los métodos de valoración aduanera según el Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994 deben ser aplicados por los contribuyentes y por la Administración Tributaria para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas buscando establecer la correcta base imponible sobre la cual el contribuyente deberá pagar tributos como por ejemplo los derechos Ad-Valorem.

A continuación, presentaremos los 6 métodos de valoración aduanera con ejemplos respectivos con la finalidad de conocer sus características. Esto nos ayudará a resolver el problema planteado debido a que a partir del conocimiento de los métodos de valoración aduanera podremos identificar los requisitos que se debe cumplir para elegir un método de

valoración u otro considerando que los ajustes de valor en las importaciones se originan por el mal uso de un método de valoración, por ejemplo, cuando el contribuyente elige acogerse a un método de valoración en particular que para Sunat no es necesariamente el correcto considerando el tipo de bienes importados.

- **Primer Método: Valor de transacción**

Es la primera base para la determinación del valor en aduana de conformidad con el acuerdo aduanero peruano. Es el ajuste del precio realmente pagado o por pagar en los casos en que determinados elementos, que se considera forman parte del valor en aduana, corran a cargo del comprador y no estén incluidos en el precio realmente pagado o por pagar por las mercancías importadas. La inclusión en el valor de transacción de determinadas prestaciones del comprador en favor del vendedor, que revistan más bien la forma de bienes o servicios que de dinero. Además, es el pago total que por las mercancías importadas haya hecho o vaya a hacer el comprador al vendedor o en beneficio de éste e incluye todos los pagos hechos como condición de la venta de las mercancías importadas por el comprador al vendedor, o por el comprador a una tercera parte para cumplir una obligación del vendedor según el artículo 1 y 8 del Acuerdo de valor de la OMC.

El primer método de valoración aduanera no resulta aplicable en circunstancias en que no exista una operación de venta que sustente la importación. Para ello debe existir una prueba de una venta para la exportación al país de importación plasmada en facturas comerciales, contratos, pedidos, etc. (Actualidad Empresarial, 2018)

Un ejemplo de la aplicación del primer método de valoración aduanera es que un ciudadano peruano adquiera un auto de una empresa domiciliada en Estados Unidos y para importarlo su valor en aduanas estará compuesto no solo por el valor de adquisición del auto (cuya adquisición sea debidamente sustentada) sino también por el flete y el seguro que debe pagar para importarlo según el artículo 1 y 8 del Acuerdo de valor de la OMC.

Otro punto importante de este método es que en principio no debe existir vinculación entre comprador y vendedor, y si los hubiere el importador debe demostrar que esta vinculación no haya influido en el precio realmente pagado o por pagar o que el valor de transacción se aproxima mucho a un valor que responde a determinados criterios.

Requisitos que deben cumplirse según el Acuerdo de valor de la OMC (OMC, 1994):

- No debe existir restricciones a la cesión o uso de mercancías por el comprador, salvo que las que imponga o exija la legislación del país de importación, se limiten al territorio geográfico donde puedan revenderse las mercancías y no afecten sustancialmente su valor.
- La venta o el precio no dependerán de ninguna condición o consideraciones por lo cual el valor no pueda determinarse en relación con las mercancías importadas que son objeto de valoración.
- Existencia de pruebas de la venta para la exportación al país de importación (facturas comerciales, contratos, etc.).
- No revierta directa ni indirectamente al vendedor parte alguna del producto de la reventa o de cualquier cesión o utilización ulterior de las mercancías por el comprador (no incluye los pagos del comprador por derecho de distribución ni Pagos al comprador por dividendos u otros no relacionados con la mercancía importada).
- Los productos o parte de ellos no pueden ser devueltos directa o indirectamente al vendedor (exportador) siendo estos originados por alguna reventa o utilización posterior de las mercancías por el importador.

Gastos que se adicionan al Valor de Transacción:

Según el Artículo 8 numeral 2 del Acuerdo de Valor, se puede incluir o excluir en el Valor de Aduanas la totalidad o una fracción de los siguientes puntos:

- Gastos de transporte hasta el puerto de destino.
- Gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación
- Costo del Seguro.

Costos excluidos del Valor de Transacción:

- Costo del transporte posterior a la importación en el territorio aduanero.
- Gastos de construcción, armado, montaje, asistencia técnica realizados después de la importación.
- Derechos arancelarios y demás tributos aplicables en el territorio peruano, como consecuencia de la importación o venta de las mercancías.
- La depreciación de mercancías procedentes de Administración Temporal, importación temporal.
- Prestaciones del comprador para comercializar las mercancías.

- Los derechos de reproducción en el Perú.
- Segundo método: Valor de transacción de mercancías idénticas

Para que pueda aplicarse este método, las mercancías deben haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración, considerando aquellas mercancías idénticas producidas por una persona diferente en el mismo país, pero fundamentalmente por el mismo proveedor. Las mercancías deben ser iguales en cuanto a sus características físicas, calidad y prestigio comercial. Además, las transacciones a compararse deben cumplir con encontrarse dentro de un periodo de tiempo determinado y en caso de que se disponga de más de un valor idéntico, se procederá a utilizar el valor menor.

Si bien la norma señala que los valores de sustitución deben corresponder a mercancías del mismo país de fabricación que aquellas que son objeto de valoración, ello no significa que necesariamente tenga que tratarse de mercancías fabricadas por la misma persona, pues en caso de no existir dichas mercancías, se podrán utilizar los valores de mercancías fabricadas por otras personas. (Actualidad Empresarial, 2018)

El valor de transacción se calcula de la misma manera con respecto a mercancías idénticas, que han de responder a los siguientes criterios:

- Ser iguales en todos los aspectos, con inclusión de sus características físicas, calidad y prestigio comercial;
- Haberse producido en el mismo país que las mercancías objeto de valoración;
- Y que las haya producido el productor de las mercancías objeto de valoración.

Un ejemplo de la aplicación del segundo método de valoración aduanera es la importación de papel decorativo para tapizado de habitaciones importado por decoradores de interiores, así como también por distribuidores mayoristas. De acuerdo con el artículo 2 del acuerdo de valor de la OMC el papel decorativo se considera idéntico pese a que haya sido importado a precios distintos por el lado de los decoradores de interiores como por el lado del importador mayorista distribuidor. En este ejemplo el factor precio no es determinante para afirmar que no se trata de mercadería similar, mientras que distinto hubiera sido el caso si se hubiera tratado de papel decorativo con características físicas, calidad y prestigio comercial distinto.

Excepciones admitidas para este método:

- Cuando no existan mercancías idénticas producidas por la misma persona en el país de producción de las mercancías objeto de valoración, podrán tenerse en cuenta mercancías idénticas producidas por una persona diferente en el mismo país.
 - Las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición.
 - El término de mercancías idénticas no comprende aquellas mercancías que lleven incorporados o contengan elementos de trabajos de ingeniería, trabajos artísticos, diseños y planos, etc., suministrados por el comprador al productor de las mercancías gratis o a precio reducido, realizados en el país de importación y que no hayan sido objeto de un ajuste en virtud del artículo 8. Finalmente, las pequeñas diferencias de aspecto no impedirán que se consideren como idénticas las mercancías que en todo lo demás se ajusten a la definición.
- Tercer método: Valor de transacción de mercancías similares

El valor de transacción se calcula de la misma manera con respecto a mercancías similares, que han de responder a los siguientes criterios:

- Que sean muy semejantes a las mercancías objeto de valoración en lo que se refiere a su composición y características
- Que puedan cumplir las mismas funciones que las mercancías objeto de valoración y ser comercialmente intercambiables
- Que se hayan producido en el mismo país y por el mismo productor de las mercancías objeto de valoración. Para que pueda utilizarse este método, las mercancías deben haberse vendido al mismo país de importación que las mercancías objeto de valoración. Deben también haberse exportado en el mismo momento que las mercancías objeto de valoración, o en un momento aproximado.
- Las transacciones para compararse deben respetar el mismo periodo de tiempo y nivel comercial, este último criterio puede omitirse siempre que el nivel comercial no influya directamente en el precio de la mercancía. Además, en caso de que se determine más de un valor idéntico al momento

de realizar la comparación, se decidirá por elegir el que posea el valor más bajo.

Un ejemplo de la aplicación del tercer método de valoración aduanera es la importación de bulbos de orquídeas de diferentes variedades que se transformarán en flores del mismo color, forma y tamaño. Considerando que los bulbos no son de la misma variedad ya no serán considerados como mercaderías idénticas y más bien pasan a estar dentro del rango de mercaderías similares puesto que producirán flores del mismo color, tamaño relativamente parecido y de carácter comercial intercambiable de acuerdo con el artículo 3 del acuerdo de valor de la OMC.

- Cuarto método: Método deductivo

En el Acuerdo de Valor con la OMC se dispone que, cuando no pueda determinarse el valor en aduana sobre la base del valor de transacción de las mercancías importadas o de mercancías idénticas o similares, se determinará sobre la base del precio unitario al que se venda a un comprador no vinculado con el vendedor la mayor cantidad total de las mercancías importadas, o de otras mercancías importadas que sean idénticas o similares a ellas en el país de importación. El comprador y el vendedor en el país importador no deben estar vinculados y la venta debe realizarse en el momento de la importación de las mercancías objeto de valoración o en un momento aproximado. Si no se han realizado ventas en el momento de la importación, o en un momento aproximado, podrán utilizarse como base las ventas realizadas hasta 90 días después de la importación de las mercancías objeto de valoración.

Un ejemplo de la aplicación del cuarto método de valoración aduanera de acuerdo con el artículo 5 del acuerdo de valor de la OMC es un aparato tecnológico que nunca ha ingresado por aduana con anterioridad al Perú sin embargo está circulando por el mercado nacional debido a que un turista se lo regala a un amigo o pariente. Este aparato tecnológico al no tener nivel de comparación de su valor por mercadería similar ni idéntica, y considerando que no hay facturas ni documentos de transacción para poder utilizar los métodos 1 al 3, se aplicará el método de valor deducido tomando referencias de valor en el mercado de precios de venta (tomando el precio más alto) del aparato tecnológico en el mercado nacional, calculando el margen de ganancia, gastos de fletes y seguros y deduciéndoselos del valor de aduana total.

- Quinto método: Método de valor reconstruido

El valor en aduana se determina sobre la base del costo de producción de las mercancías objeto de valoración más una cantidad por concepto de beneficios y gastos generales igual a la reflejada habitualmente en las ventas de mercancías de la misma especie o clase del país de exportación al país de importación. El valor reconstruido es la suma de los siguientes elementos:

$$\text{Costo de producción} = \text{valor de los materiales y de la fabricación}$$

El costo o valor de los materiales y de la fabricación u otras operaciones efectuadas para producir las mercancías importadas. El valor de los materiales incluirá, por ejemplo: materias primas tales como madera, acero, plomo, arcilla, textiles, etc.; gastos en que se haya incurrido para llevar las materias primas al lugar de producción; subconjuntos, como circuitos integrados; y elementos prefabricados que finalmente hayan de armarse.

Los gastos de fabricación incluirán el costo de la mano de obra, los gastos de montaje cuando se trate de una operación de montaje en vez de un proceso de fabricación, y gastos indirectos en concepto, por ejemplo, de supervisión y mantenimiento de las fábricas, horas extraordinarias, etc.

El costo o valor se determinará sobre la base de la información relativa a la producción de las mercancías objeto de valoración, proporcionada por el productor o en su nombre. De no estar incluidos *supra*, se añadirán el costo de los embalajes y los gastos conexos, los servicios auxiliares, los trabajos de ingeniería, los trabajos artísticos, etc. realizados en el país de importación.

Beneficios y gastos generales, los beneficios y gastos generales, reflejados habitualmente por los productores del país de importación en las ventas de mercancías de la misma especie o clase del país de exportación al país de importación, sobre la base de información facilitada por el productor. Se entiende por mercancías de la misma especie o clase, las mercancías comprendidas en el grupo o gama de productos producidos por un determinado sector o rama de producción, que comprenden las mercancías idénticas o similares. La cantidad en concepto de beneficios y gastos generales ha de considerarse como un todo (es decir, la suma de ambos conceptos). Los gastos generales podrían incluir los gastos de alquiler, electricidad, suministro de agua, gastos jurídicos, etc.

Un ejemplo de la aplicación del quinto método de valoración aduanera de acuerdo con el artículo 6 del acuerdo de valor de la OMC, se da cuando una empresa extranjera le da información al país de destino sobre los costos en que incurre para la producción de una

maquinaria importada que nunca ha ingresado al país ni está circulando por vías no aduaneras y es tan exclusiva que solo la fábrica que lo produjo podría proporcionar su valor a través de sus datos contables. Es decir, la empresa extranjera le facilita la información de costos totales a la aduana peruana, incluyendo el costo de los insumos, materias primas, tecnología, mano de obra, consumo de energía, realización del diseño de la máquina, planos, patentes, transporte etc. A partir de toda la información proporcionada, la aduana peruana podrá determinar el costo unitario de la maquinaria sumándole el valor de compra que incluye el margen de ganancia, costo de flete y seguro y a partir de ello reconstruirá el valor en aduana.

Otros gastos que han de añadirse, por último, deberán añadirse al precio otros gastos: el costo del 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; y el costo del seguro.

Es el método más difícil y usualmente menor utilizado para valoración aduanera. El Valor Reconstruido se obtiene adicionándole al costo de producción de las mercancías objeto de valoración, un importe por beneficios y gastos generales al igual que cuando se vende mercancías del mismo tipo o clase que las mercancías objeto de valoración realizadas por productores del país de exportación en operaciones de exportación al país de importación.

- Sexto método: Método de última instancia

Según la OMC (1994), si se da el caso de que no se puede determinar la valoración por ninguno de los métodos anteriormente mencionados, se podrá determinar bajo criterios razonables siempre que sean compatibles con los principios y las disposiciones generales del Acuerdo y del artículo VII del GATT de 1994, sobre la base de los datos disponibles en el país de importación.

Según el Artículo 7 del Acuerdo de Valor OMC, el valor aduanero que se determine de acuerdo con este método no debe basarse en:

- El precio de venta de mercancías en el país de importación (es decir, el precio de venta de mercancías fabricadas en el país de importación)
- Un sistema que prevea la aceptación, a efectos de valoración en aduana, del más alto de dos valores posibles (deberá utilizarse el más bajo)
- El precio de mercancías en el mercado interno del país de exportación (la valoración sobre esta base sería contraria al principio enunciado en el

preámbulo del Acuerdo de que “los procedimientos de valoración no deben utilizarse para combatir el dumping”)

- Un costo de producción distinto de los valores reconstruidos que se hayan determinado para mercancías idénticas o similares (la valoración debe realizarse sobre la base de los datos disponibles en el país de importación)
- El precio de mercancías vendidas para exportación a un tercer país (dos mercados de exportación han de tratarse siempre como separados y el precio establecido para uno no debe controlar el valor en aduana en el otro)
- Valores en aduana mínimos (a menos que un país en desarrollo se haya acogido a la excepción que permite la utilización de valores mínimos)
- Valores arbitrarios o ficticios (esta prohibición se refiere a sistemas que no basen sus valores en lo que en realidad ocurre en el mercado, reflejado en los precios, ventas y costos reales; han de excluirse también los motivos de la importación o venta de las mercancías).

Un ejemplo de la aplicación del sexto método de valoración aduanera de acuerdo con el artículo 11 del acuerdo de valor de la OMC, considerando que los anteriores 6 métodos son inaplicables, se da cuando una mercancía que nunca ha ingresado al país, que es considerada novedosa, que no existe en otros países y que por primera vez va a ingresar a la aduana peruana. El personal aduanero establecerá a su criterio profesional un valor para la mercancía realizando una comparación con otro producto que tenga una función de uso parecida para a partir de ello establecer un valor en aduanas.

- Importancia de los 6 métodos de valorización Aduanera

Los tres primeros métodos (el valor de transacción, el valor de transacción de mercancías idénticas y el de mercancías similares) son aplicados en forma sucesiva y ordenada al momento del despacho, como control concurrente. (Actualidad Empresarial, 2018)

Los tres últimos métodos (valor deducido, valor reconstruido y del último recurso) son aplicados para determinar la deuda tributaria aduanera o cobrar los tributos, aplicar sanciones, y para devolver lo pagado indebidamente o con exceso, como control posterior.

Es importante que el importador realice una correcta determinación del valor en aduanas para evitar con ello que la Administración Aduanera le realice ajustes al valor y con ello le imponga la infracción por incorrecta declaración del valor en aduanas (numeral 1,

inciso c) del artículo 192 de la Ley General de Aduanas), el cual tiene como multa el pago del doble de los tributos dejados de pagar.

2.3 Definición marco legal nacional

En esta sección mencionamos los criterios utilizados para el ajuste aduanero en el sector nacional.

Actos de Sunat en el proceso de determinación del valor en aduana

- 1. Duda Razonable
 - 5 días ampliables por 5 días más
 - Generalmente se sustenta en la presencia de valores superiores a los declarados en la DAM (Declaración de Adquisición de Mercancías) y en el SIVEP (Sistema de Verificación de Precios)
- 2. Confirmación de la Duda Razonable (Descarte del 1° método)
 - Consultas para la aplicación del 2° o 3° método
 - Solicitud de información para aplicar el 4° o 5° método
- 3. Determinación del Valor en Aduana
 - Determinar el valor de aduana
 - Justificar el método de valoración elegido
 - Acompaña un Liquidación de compra

El tema de la *duda razonable*, que hemos presentado anteriormente en la sección de Antecedentes (“La duda razonable en aduanas y los límites a su ejercicio: ¿Cómo y cuándo aplicarla?”) se da cuando existe discrepancias entre lo declarado por el importador y lo verificado por la Administración respecto al cumplimiento de las normas de valoración.

La Administración luego de revisar la valoración realizada por el contribuyente, no está de acuerdo con el método que ha aplicado, y ante ello surge una incertidumbre por la cual la Administración comunica al importador que no tiene la certeza de que éste haya declarado el valor de sus importaciones, cumpliendo adecuadamente las reglas de valoración estipuladas expresando en dicho acto las razones que fundamentan esa duda.

La duda razonable es muy común y es la razón principal, por la cual la Administración realiza sus apelaciones para cuestionar ante el Tribunal Fiscal, el método de

valoración aplicado por el contribuyente pues considera que no necesariamente es el más adecuado.

2.3.1 Procedimiento para generar la duda razonable

- Base legal

“Acuerdo relativo a la aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994” (“Acuerdo de Valor de la OMC”), aprobado por Resolución Legislativa N° 26407.

Inciso c) del artículo 89° del Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT, aprobado por Resolución de Superintendencia N° 122-2014/SUNAT.

- 1) SUNAT notificará al importador indicando los motivos que ponen en duda la veracidad o exactitud del valor o documentos presentados por el importador además de su decisión de rechazar el primer método de valorización. (Actualidad Empresarial, 2018)
- 2) El importador cuenta con un plazo de cinco días hábiles desde la fecha de notificación para presentar pruebas que acrediten que el valor declarado es el correspondiente (según Decreto Supremo N° 186-99-EF). (Actualidad Empresarial, 2018)
- 3) Documentos que pueden sustentar el precio realmente pagado: Factura comercial, documentos bancarios (solicitud de transferencia bancaria, Swift bancario, estado de cuenta corriente), lista de precios, precios de referencia (libros, revistas, catálogos, etc.), registros o libros contables, orden de compra. (Actualidad Empresarial, 2018)
- 4) En caso de excederse los 5 días hábiles de plazo para que el importador sustente el precio realmente pagado de su mercadería, la Administración Aduanera podrá decidir en un plazo de los próximos tres meses (contados desde la numeración de la declaración aduanera), que el valor en aduana de las mercancías importadas no se determinará en base al primer método de valoración, pasando a aplicar los otros métodos de valoración en forma sucesiva y ordenada.
- 5) Cuando la Administración Aduanera haya determinado el valor, le notificará al importador indicando los motivos para haber rechazado el primer método de valoración.

2.3.2 Criterios para el análisis de tipo de mercancía importada

- Valoración en las Ventas Sucesivas

Para determinar el valor en aduana en aplicación del primer método de valoración, en el caso de las mercancías que han sido objeto de ventas sucesivas después de su exportación y antes de la fecha de su destinación aduanera, ocurridos durante el transporte de la mercancía o en el territorio nacional, se tomará como base de valoración el precio realmente pagado o por pagar correspondiente a la última venta, más los ajustes del artículo 8 del Acuerdo del Valor de la OMC. (Actualidad Empresarial, 2018)

Si la última venta se produjese en el territorio nacional el valor en aduana no incluirá los tributos internos en el Perú que eventualmente hayan gravado la última venta.

Para la verificación de las condiciones de la transacción que condujeron a la venta para la exportación y del precio realmente pagado o por pagar, el importador presentará a la Administración Aduanera como documento soporte de la declaración tanto la factura de venta para la exportación como la factura correspondiente a la última venta.

- Valoración de las Mercancías Reembarcadas

Si la mercancía es reembarcada y posteriormente regresa al país, el gasto de flete de ida y vuelta forma parte de la base imponible y se adiciona al gasto de transporte inicial, este último corresponde a lo pagado por dicho concepto desde el puerto de origen –donde se manifestó con destino al Perú– hasta la Aduana donde se pretendió nacionalizar y donde se declaró el reembarque. Asimismo, forma parte del valor en aduana el gasto de seguro incurrido por el transporte total. (Actualidad Empresarial, 2018)

- Valoración de las Mercancías Reimportadas en el mismo estado

La reimportación de mercancías en el mismo estado no está afecta al pago de derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo, tampoco procede la aplicación de recargos. (Actualidad Empresarial, 2018)

- Valoración de las Mercancías Exportadas temporalmente para perfeccionamiento pasivo

Cuando las mercancías exportadas temporalmente se reimporten después de ser perfeccionadas (reparadas, elaboradas o transformadas) en el exterior, en aplicación del método del último recurso, el valor en aduana estará constituido por el monto del valor

agregado más los gastos de transporte y seguro ocasionados por la salida y retorno de la mercancía. (Actualidad Empresarial, 2018)

Al respecto, el valor agregado en el exterior comprende: a) El precio pagado o por pagar por concepto del perfeccionamiento que incluye el valor de los materiales, la mano de obra y el beneficio de quien efectuó el trabajo en el extranjero. b) El costo de envases y embalajes que a efectos aduaneros se consideren formando un todo con las mercancías; así como los gastos tanto por concepto de mano de obra como de materiales. Estos conceptos como los señalados en el literal a) forman parte del valor FOB.

- Valoración de las Mercancías Transportadas a Granel que sufren variaciones en cantidad o peso durante su transporte

Para las mercancías a granel, que sufran variaciones en cantidad o peso durante su transporte, trátase de mermas o excesos, de acuerdo con lo establecido en el numeral 9 de la Sección B.6 del Procedimiento General Manifiesto de Carga INTA-PG.09, el valor en aduana se determinará conforme a lo siguiente:

En el caso de mermas, a partir del precio unitario realmente pagado o por pagar por las mercancías inicialmente negociadas, considerando la cantidad presentada, en aplicación del primer método del Acuerdo del Valor de la OMC. (Actualidad Empresarial, 2018)

En el caso de excesos, aplicando el método del Valor de Transacción siempre y cuando exista un pago al vendedor por el exceso o que dicho exceso esté estipulado en el contrato. En su defecto, se aplican los siguientes métodos en el orden establecido en el Acuerdo del Valor de la OMC y de llegar al Método del Último Recurso, se utiliza del precio unitario realmente pagado o por pagar por las mercancías con las que vinieron acompañadas.

- Valoración de las Mercancías Usadas o Deterioradas

Las mercancías usadas o deterioradas se valoran siguiendo los métodos de valoración previstos en el Acuerdo del Valor de la OMC, en forma sucesiva y excluyente.

De aplicar el método del Último Recurso, debe partirse del precio de la mercancía en condición de nueva en el año de su fabricación, sobre el cual se aplica una depreciación por el uso o deterioro del 10% por año hasta un máximo de 50%. (Actualidad Empresarial, 2018)

2.3.3 Base Legal para la Valoración Aduanera

- Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de Mil Novecientos noventa y cuatro (OMC, 1994)

Artículo 1:

El valor de la mercancía transportada será el precio realmente pagado. Debe de cumplir con lo siguiente para establecer dicho precio de compra:

1. Que no existan restricciones sobre dicha importación.
2. Que la venta no dependa de condiciones.
3. No revierta directa ni indirecta al vendedor.
4. No exista vinculación entre el comprador y vendedor.

Artículo 2 / 3 / 4:

Al no poder ser identificado el valor del producto importado, se toma como referencia productos similares para determinar el precio. El costo de ajusta al precio del producto de valor comercial.

- a) Reglamento del Decreto Legislativo N° 1053 que aprueba la Ley General de Aduanas
Este decreto legislativo contiene las normas generales de aduana, la función de la Sunat, del contribuyente y los parámetros como:

- Requisitos para la inscripción.
- Requisitos para la autorización.
- Presentación de los requisitos.
- Plazo de presentación.
- Registro del personal aduanero (agente).
- Garantías.
- Renovación.
- Despachadores aduaneros.
- Requisitos documentarios para ser agente de aduana.
- Requisitos, información para los agentes de transporte.
- Almacenes aduaneros.

b) Decisión de la Comunidad Andina 571

- Se trata de trabajar los costos de transacción
- Declaración aduanera
- Firma de responsable.
- Banco de datos.
- Asistencia mutua.
- Banco de datos.
- Asistencia mutua y cooperación.
- Gestión de riesgos y contra el fraude.

c) Resolución de la Comunidad Andina 1456

Dicha resolución tiene como objetivo establecer los criterios para el valor de aduana en ciertos casos especiales; que no sea posible aplicar el método principal, es considerada “último recurso”, esto se debe a la particularidad de la naturaleza de la mercadería que se importa.

- Existirá una adición o deducción a dicha determinación, será al precio base que resulte la aplicación.
- Tratamiento tributario.
- Casos especiales:
 - Mercancías usadas u obsoletas.
 - Mercancías reparadas, reacondicionadas, remanufacturadas, transformadas o reconstruidas.
 - Mercancías averiadas, dañadas o deterioradas.
 - Mercancías importadas a granel que sufran variaciones en cantidad o peso durante su transporte.
 - Mercancías importadas sin valor comercial.
 - Mercancías importadas en sustitución de otra.
 - Mercancías reimportadas después de un perfeccionamiento pasivo.
 - Mercancías importadas bajo el régimen de admisión temporal.
 - Antigüedades, obras de arte o modelos de colección.
 - Valoración de películas cinematográficas.

En caso no sea reglamentado por esta resolución, se continúa con el criterio:

d) Precio de referencia:

1. Precio de reventa en el país de importación, deducidos los costos y gastos en que se incurra para su importación y comercialización.
2. Valor registrado en los documentos de seguro de las mercancías.
3. Valor registrado en los contratos u otros documentos relacionados con las mercancías.
4. Valor registrado en la Declaración de Exportación confirmado por la Autoridad Aduanera del país de exportación.
5. Precio fijado por un perito en la materia, independiente del comprador y vendedor, siendo el costo asumido por el importador.
6. Precio del mercado interno del país de exportación de mercancías, que sea aplicable en el país de importación; siempre que de él se deduzcan los impuestos internos de dicho país que se hayan pagado. Para la determinación del valor en aduana de acuerdo con lo señalado en el presente artículo, se deberá considerar lo estipulado en el numeral 2 del artículo 7 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.

e) Importancia del valor aduanero

Es bueno saber la importancia de la valoración aduanera porque:

- Es la base imponible para el cálculo de los derechos aduanero: AD-VALOREM.
- Corresponde a una justa recaudación por parte de la Superintendencia.
- Evita la evasión de impuestos ante la declaración.
- Evita la competencia desleal, porque toda mercadería es valorada en precio pactado y comparado con otras importaciones.
- Protege la industria nacional.
- Orienta las importaciones hacia mercados más favorables.

f) Comportamiento Aduanero

El tema tributario es un punto importante, porque toda empresa tiene que considerar el que el precio de transferencia sea el adecuado y mediante políticas globales; como, por ejemplo:

- Requerimiento de información del país que se importa, normatividad con el valor aduanero.

- Evaluación de realizar ajustes para deducir ítems que podrían ser excluidos, bajo legislación.
- Saber sobre la incorporación al precio los costos incurridos que no han sido considerados, conforme a legislación del país importador.

g) Importación de Productos Digitales a través de un medio portador

Si bien la importación de softwares a través de una transmisión electrónica no está gravada con derechos arancelarios (debido a que no hay una importación física de mercadería), los productos digitales que se adquieren a través de medios portadores deben pasar por aduanas y deberán pagar tributos aduaneros considerando únicamente el valor del medio portador independientemente del valor del software almacenado. (Actualidad Empresarial, 2018)

Un medio portador, según el Decreto Supremo N.º 04-2009-EF se define como “objeto físico diseñado principalmente para el uso de almacenar un producto digital por cualquier método conocido en la actualidad o desarrollado posteriormente y del cual un producto digital pueda ser percibido, reproducido o comunicado, directa o indirectamente, e incluye, pero no está limitado a, un medio óptico, disquetes o una cinta magnética”. Por ejemplo, tenemos memorias USB, CD 's, memorias externas, etc. (MEF, 2009)

Dentro de las consideraciones a tomar en cuenta para la valorización de medios portadores tenemos lo siguiente:

- Si en la importación de un producto digital contenido en un medio portador, el importador paga un canon o derecho de licencia por el producto digital, el valor de dicho canon o licencia no forma parte del valor en aduana.
- Para la determinación del valor en aduana en la importación de un producto digital contenido en un medio portador, el valor del flete y del seguro aplicable será el correspondiente al medio portador.

2.4 Definiciones contables

Para los efectos del trabajo debemos resumir algunos términos y exigencias de la NIC que deben ser observados por los importadores, el resumen que se muestra busca únicamente referir a los términos y sus definiciones a fin de mejorar la comprensión de estos en el contexto de la materia de estudio.

2.4.1 NIC 2: Existencias

- Objetivo

Prescribir el tratamiento contable de las existencias. Un tema fundamental en la contabilidad de las existencias es la cantidad de coste que debe reconocerse como un activo, y ser diferido hasta que los correspondientes ingresos ordinarios sean reconocidos. Esta Norma suministra una guía práctica para la determinación de ese coste, así como para el posterior reconocimiento como un gasto del ejercicio, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas de costo que se utilizan para atribuir costos a las existencias (Fundación IFRS, 2017)

- Alcance

No incluye lo siguiente:

- Instrumentos financieros NIIF9-NIC32.
- Activos biológicos NIC 41(productos agrícolas y forestales tras la cosecha).
- Minerales y productos minerales que son medidos por su VNR: los cambios en este valor se reconocerán en los resultados del ejercicio (Fundación IFRS, 2017).

- Definición de Existencias:

- Cuentan con la característica de mantenerse para la venta en el curso normal del negocio.
- Pueden hallarse en proceso de producción para luego ser vendidas.
- Se puede encontrar en forma de materiales o suministros que serán onsumidos en el proceso productivo o la prestación de servicios (Fundación IFRS, 2017).

- Valor Neto Realizable:

Es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costes estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta (Fundación IFRS, 2017).

- Valor Razonable:

Es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua (Fundación IFRS,2017).

- Valoración de las existencias

Las existencias se valorarán al menor de: el coste o el valor neto realizable (Fundación IFRS, 2017).

- Costo de las Existencias

Incluirá todos los costos derivados de la adquisición y transformación de estas, así como otros costos en el que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales. (Fundación IFRS,2017)

- Costos de adquisición
 - Precio de compra.
 - Aranceles de importación.
 - Otros impuestos no recuperables.
 - Transportes.
 - Almacenamiento
 - Descuentos comerciales que se deducirán para determinar el costo de adquisición.
- Costos de transformación
 - Costos directos.
 - Costos indirectos variables.
 - Costos indirectos fijos.
 - Activos por derecho de uso.
- Otros costos

Solo en la medida en que se incurra en ellos para poner las existencias en su ubicación y condiciones actuales. En limitadas circunstancias los costos de financiación son incluidos (NIC 23) activos aptos (Fundación IFRS, 2017).

- Costos excluidos
 - Cantidades anormales de desperdicios de materiales, mano de obra y otros.

- Costos de almacenamiento (salvo los del proceso productivo).
- Costos indirectos de Administración.
- Gastos de venta.
- Intereses

Una entidad puede adquirir inventarios con pago aplazado. Cuando el acuerdo contenga de hecho un elemento de financiación, como la diferencia entre el precio de adquisición en condiciones normales de crédito y el importe pagado, este elemento se reconocerá como gasto por intereses a lo largo del periodo de financiación (Fundación IFRS, 2017).

- Sistemas de valoración de costos
 - Método de costo estándar

Se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad (Fundación IFRS, 2017).

- Método de los minoristas

El costo de las existencias se determinará deduciendo, del precio de venta del artículo en cuestión, un porcentaje apropiado de margen bruto. El porcentaje aplicado tendrá en cuenta la parte de las existencias que se han marcado por debajo de su precio de venta original. A menudo se utiliza un porcentaje medio para cada sección o departamento comercial (Fundación IFRS, 2017).

- Reconocimiento como gasto

Cuando las existencias sean enajenadas, el importe en libros de estas se reconocerá como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios.

El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en las existencias, se reconocerán en el ejercicio en que ocurra la rebaja o la pérdida (Fundación IFRS, 2017).

El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable se reconocerá como una reducción en el valor de las existencias, que hayan sido reconocidas como gasto, en el ejercicio en que la recuperación del valor tenga lugar (Fundación IFRS, 2017).

- Costo de Ventas

Ahora bien, lo que hay que tener en cuenta es que, siempre y cuando la partida que se reconozca esté relacionada con la definición, el concepto de gasto y costo, tal cual como lo conocemos. Por ejemplo, puede llevarse al estado de resultados una partida denominada costo de ventas o gasto de ventas, sin importar los efectos de la traducción, siempre y cuando ésta guarde relación con el consumo de inventarios.

En conclusión, más que ser un problema técnico, el asunto del que hemos venido tratando obedece a la imposibilidad, tanto en este como en otros contextos, de encontrar palabras equivalentes en lenguas extranjeras, y no a la desaparición del concepto de costo bajo Estándares Internacionales: el criterio que tenemos de los conceptos costos y gastos sigue igual.

Incluirá el costo de productos vendidos, costos indirectos no distribuidos y costos de producción de las existencias por importes anómalos. (Fundación IFRS, 2017)

2.4.2 NIC 12: impuestos sobre las ganancias

- Objetivo

La recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el estado de situación financiera de la entidad; y

- Las transacciones y otros sucesos del periodo corriente que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros (Fundación IFRS, 2017).

- Diferencias entre base contable y tributario

- Base Contable

La NIC 12 no define propiamente el concepto de base contable, no obstante, éste debe entenderse como el monto por el cual se reconoce el elemento del activo o pasivo (por su importe neto) en el Estado de Situación Financiera de acuerdo con las NIIF (Fundación IFRS, 2017).

- Base Tributaria

Base Tributaria de un Activo. La base tributaria de un activo es el importe que será deducible de los beneficios económicos fiscales que obtenga la entidad en el futuro, cuando recupere el importe en libros de dicho activo (Fundación IFRS, 2017).

- Reconocimiento de activos y pasivos por Impuestos corrientes

El impuesto corriente es lo recuperaré, es la cantidad para pagar por el IR referente a la ganancia, corresponde al periodo en que se transita y anteriores.

Por consiguiente, el impuesto corriente correspondiente al periodo presente y a los anteriores, debe ser reconocido como un pasivo en la medida en que no haya sido liquidado. Si la cantidad ya pagada, que corresponda al periodo presente y a los anteriores, excede el importe a pagar por esos períodos, el exceso debe ser reconocido como un activo o un saldo a favor (Fundación IFRS, 2017).

Tabla 1

Activos por impuestos diferidos y pasivos por impuestos diferidos

Activos Por Impuestos Diferidos	<p>Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a recuperar en periodos futuros, relacionadas con:</p> <p>a) Las diferencias temporales deducibles;</p> <p>b) La compensación de pérdidas obtenidas en periodos anteriores, que todavía no hayan sido objeto de deducción fiscal; y,</p> <p>c) La compensación de créditos no utilizados procedentes de periodos anteriores.</p>
Pasivos Por Impuestos Diferidos	<p>Son las cantidades de impuestos sobre las ganancias a pagar en periodos futuros, relacionadas con las diferencias temporales imponibles.</p>

Fuente: Fundación IFRS, 2017

Base Tributaria de un Pasivo. La base tributaria de un pasivo es igual a su importe en libros menos el importe que será deducible tributariamente respecto de tal partida en periodos futuros (Fundación IFRS, 2017).

- Diferencias temporales imponibles y deducibles
 - Estimación de desvalorización de existencias, que aún no han sido destruidas.
 - Diferencias de cambio relacionadas con pasivos identificados con la compra de existencias.
 - Depreciación contable de un activo inmovilizado mayor a la depreciación aceptada tributariamente.
 - Reconocimiento de deterioro de activos.
 - Rentas de cuarta o quinta categoría que no han sido pagadas por el empleador a la fecha de la DJ anual del Impuesto a la Renta (Fundación IFRS, 2017).

- Amortización de Intangibles.

Tabla 2

Diferencias temporales deducibles y diferencias temporales imponibles

Diferencias Temporales Deducibles	Son aquellas diferencias temporales que dan lugar a cantidades que son deducibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.
Diferencias Temporales Imponibles	Son aquellas diferencias temporarias que dan lugar a cantidades imponibles al determinar la ganancia (pérdida) fiscal correspondiente a periodos futuros, cuando el importe en libros del activo sea recuperado o el del pasivo sea liquidado.

Fuente: Fundación IFRS, 2017

Tabla 3

Diferencias de bases y diferencia temporal

DIFERENCIAS DE BASES		DIFERENCIA TEMPORAL	SE RECONOCE
Base Contable Activo	>	Base Tributaria Activo	Imponible Pasivo Diferido
Base Contable Activo	<	Base Tributaria Activo	Deducible Activo Diferido
Base Contable Pasivo	>	Base Tributaria Pasivo	Deducible Activo Diferido
Base Contable Pasivo	<	Base Tributaria Pasivo	Imponible Pasivo Diferido

Fuente: Fundación IFRS, 2017

- Pérdidas Tributarias

La NIC 12 señala que debe reconocerse un activo por impuestos diferidos, siempre que se puedan compensar con ganancias fiscales de periodos posteriores, las pérdidas no utilizadas hasta el momento, pero sólo en la medida en que sea probable la disponibilidad de ganancias fiscales futuras, contra los cuales cargar esas pérdidas (Fundación IFRS, 2017).

En ese sentido, cuando una entidad tiene en su historial pérdidas recientes, procederá a reconocer un activo por impuestos diferidos surgido de pérdidas, sólo si dispone de una cantidad suficiente de diferencias temporales imponibles, o bien si existe alguna otra evidencia convincente de que dispondrá en el futuro de suficiente ganancia fiscal, contra la que cargar dichas pérdidas (Fundación IFRS, 2017).

2.5 Términos técnicos

- a) Derechos Ad Valorem: Impuestos establecidos en el Arancel de Aduanas aplicado a mercancías que ingresan a territorio nacional. Tasas impositivas: 0%, 4%, 6% o 11% según subpartida nacional.
- b) Derechos correctivos Provisionales Ad Valorem: tasa: 29% Ad-Valorem CIF (Base Legal: Resolución Ministerial N° 226-2005-MINCETUR/DM publicada en el diario oficial El Peruano el 27.07.2005).
- c) Derechos Específicos: grava importaciones de productos agropecuarios, fija derechos variables adicionales y rebajas arancelarias según niveles de Precios Piso y Techo especificados en Tablas Aduaneras. Tasa: Variable
- d) ISC - Impuesto Selectivo al Consumo: impuesto sobre la primera venta de determinados bienes o servicios cuya producción se haya realizado en Perú, así como la importación de estos de productos que no son considerados de primera necesidad.
- e) Sistema al Valor, para los bienes contenidos en el Literal A del Nuevo Apéndice IV del TUO-IGV. La base imponible está constituida por el Valor en Aduana más los derechos de importación para el consumo.
- f) Sistema Específico (monto fijo), para los bienes contenidos en el Nuevo Apéndice III y el Literal B del Nuevo Apéndice IV del TUO-IGV. La base imponible está constituida por el volumen importado expresado por la cantidad y las unidades físicas de medida según la subpartida nacional consignadas en la Casilla 7.16 de la DAM.
- g) Sistema Al Valor según Precio de Venta al Público, para los bienes contenidos en el Literal C del Nuevo Apéndice IV del TUO-IGV. La base imponible está constituida por el precio de venta al público sugerido por el productor o el importador, multiplicado por un factor que se obtiene de dividir la unidad entre el resultado de la suma de la tasa del Impuesto General a las Ventas, incluida la del Impuesto de Promoción Municipal más uno (0.847).
- h) Impuesto General a las Ventas: tributo que grava la importación de todos los bienes. Base imponible (Valor de Aduana + Derechos Arancelarios + otros tributos que afecten la importación). Tasa impositiva: 16%.
- i) Impuesto de Promoción Municipal: tributo que grava las operaciones afectas al Impuesto General a las Ventas. Base imponible (Valor en Aduanas + Derechos

Arancelarios y otros impuestos a la importación sin incluir el IGV). Tasa Impositiva: 2%.

- j) Derechos Antidumping y Compensatorios: los derechos *antidumpin* son aplicados a productos cuya importación puedan afectar la producción nacional. Los derechos compensatorios son aplicados para contrarrestar subsidios concedido directa o indirectamente en el país de origen (cuando la importación de dichos productos amenace perjudicar a la producción nacional).
- k) Régimen de Percepción del IGV (Venta Interna): importe de la operación: está constituido por el Valor en Aduanas determinado conforme al sistema de valoración vigente, más los derechos arancelarios y demás tributos que graven la importación de las mercancías y de ser el caso, los derechos antidumping y compensatorios. El monto de la percepción, los métodos para su determinación, el tipo de cambio que se utiliza para el pago y las operaciones excluidas del régimen se encuentran contemplados en la Ley N° 28053 y modificatorias y en la Resolución de Superintendencia N° 203-2003/Sunat.
- l) Aranceles aduaneros: la definición de arancel se puede concebir desde diferentes ópticas, pasando desde la concepción impositiva a una concepción de gestión de 39 política fiscal. Por tanto, “el arancel de aduanas es un instrumento de protección exterior, con efectos proteccionistas directos, que actúa a través de los costos y los precios, pudiéndose dirigir tanto a las exportaciones como a las importaciones” (González, Martínez, Otero, y González, 2011).
- m) Declaración única de aduana (DUA): este documento se utiliza para solicitar que las mercancías sean sometidas a los regímenes y operaciones aduaneros de: Importación Definitiva, Importación Temporal, Admisión Temporal, Depósito, Tránsito, Reembarque, Reimportación, Exportación Definitiva, Exportación Temporal y Reexportación, según se trate” (SUNAT, 2019).

Este documento es una parte del total de documentos que se registra contablemente en operaciones de comercio exterior, siguiendo la normatividad del párrafo 11 de la NIC 2 Existencias.

- n) Derecho **aduanero**: Conjunto de normas jurídicas, ubicadas en la esfera del Derecho Público, que tiene por objeto regular el tráfico internacional de mercaderías (Basaldúa, 2007), puesto que los estados aplican en sus fronteras restricciones,

económicas y no económicas, a la entrada y salida de las mercaderías. La razón de ser de tales restricciones es que el ingreso o el egreso irrestricto de mercancías puede afectar distintos bienes nacionales; así la moral, la salud pública, la sanidad animal y vegetal, la seguridad pública, la defensa nacional, el patrimonio cultural, el medio ambiente, etc.

La estructura arancelaria del Perú ha sido elaborada en base a la Nomenclatura Común de los Países Miembros de la Comunidad Andina. Los Países Miembros de la Comunidad no pueden realizar modificaciones a la estructura arancelaria por ningún medio o motivo.

- o) Importación: dentro del comercio internacional ocurren dos actividades: exportación e importación. Una importación es cualquier bien (por ejemplo, materias primas) o servicio traído de un país extranjero de una forma legítima por lo general para su uso comercial. Las mercancías o servicios de importación son proporcionados a los consumidores nacionales por los productores extranjeros. Una importación en el país receptor es una exportación en el país de origen”.
- p) Noción Positiva del Valor: precio al que se va a vender la mercadería que se busca valorar.
- q) Noción Teórica del Valor: precio al que se va a vender la mercadería que se busca valorar, en un entorno de libre competencia.
- r) Valor de Transacción: Es el precio pagado realmente o por pagar de las mercancías cuando se venden para exportación al país de importación.

2.6 Antecedentes de la investigación

- Discrepancia entre la valoración aduanera declarada por el importador respecto a la Administración Tributaria

El artículo titulado “*La duda razonable en aduanas y los límites a su ejercicio: ¿Cómo y cuándo aplicarla?*” (Vargas, 2014) aborda el tema de la duda que existe por el lado de la Administración Tributaria respecto al valor de las importaciones asignado por los importadores. En este artículo se investigó la existencia de discrepancias entre lo declarado por el importador y lo verificado por la Administración respecto al cumplimiento de las

normas de valoración exigidas por el Primer Método de Valoración de las mercancías importadas según artículo 1 y 8 del Acuerdo de Valor de la Organización Mundial del Comercio.

Vargas (2014) realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación exploratoria, no experimental, basada en el análisis de información de la Resolución Legislativa N°26407(Decisión 571 y la Resolución 1684, ambas normas de la Comunidad Andina) y el Reglamento de Valoración de la Organización Mundial del Comercio. Concluye en que existe discrepancias entre lo declarado por el importador y lo verificado por la Administración respecto al cumplimiento de las normas de valoración exigidas por el Primer Método de Valoración de las mercancías importadas según artículo 1 y 8 del Acuerdo de Valor de la OMC.

Además, el autor menciona que, la duda razonable es aquella incertidumbre por la cual la Administración comunica al importador que no tiene la certeza de que éste haya declarado el valor de sus importaciones cumpliendo adecuadamente las reglas de valoración estipuladas expresando en dicho acto las razones que fundamentan esa duda y requiriendo la información y documentación que sea necesaria para verificar de forma objetiva que se han cumplido adecuadamente las reglas de valoración (Vargas, 2014).

- Impactos contables y tributarios de la aplicación del Método de Valor de Transacción

La Tesis titulada “*Valoración de mercancías importadas y su incidencia en el ámbito contable y tributario de la empresa Tecnología Care S.R.L. Chiclayo 2015*” (Domen, 2017) aborda los impactos contables y tributarios de la aplicación de la valorización aduanera por importación en la empresa Tecnología Care SRL. En esta tesis, se explican los principales métodos de valoración aduanera de mercancía importada utilizados por la empresa Tecnología Care SRL.

Una empresa tercera realiza el trámite de nacionalización y desaduanaje, calculando el valor CIF o *Cost insurance and freight* (el mismo que posteriormente generará diferencias en el ámbito contable y tributario de la empresa). Existe seis métodos de valoración aduanera. La empresa Tecnología Care SRL aplica el método del valor de la transacción de las mercancías importadas, el cual consiste en que el valor de aduanas de la mercadería es: el valor de la mercancía importada más gastos de flete y seguro.

El autor realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo descriptivo y correlacional, debido a que se describe las variables objeto de estudio estableciéndose relación existente entre ellas, teniendo como muestra 03 personas y cuyos instrumentos de investigación empleados fueron la guía de observación, fichas bibliográficas y la guía de entrevista.

El autor concluye, que un mal cálculo de la valorización de importaciones causa perjuicios económicos a la empresa Technology Care SRL principalmente ante una fiscalización y/o auditoría de SUNAT, se pueden determinar incongruencias al contrastar la información declarada en el Programa de Declaración Telemática y la registrada en los libros contables de la empresa (contingencia tributaria) ocasionando un egreso económico por sanciones administrativas según su criterio de discrecionalidad (Domen, 2017).

El impacto afecta al ámbito contable y tributario, cuando se registra una factura *invoice* de proveedores no domiciliados y al declarar a través del PDT 621 IGV Renta Mensual, dichas compras debido a que al realizar la declaración del PDT 621 se considera el valor CIF de la Declaración Única de Aduanas más los gastos de seguro y flete; mientras que para realizar el registro contable solo se considera el valor CIF, por lo cual surge una contingencia.

Como ya mencionamos, la empresa Technology Care SRL aplica el Método del Valor de Transacción de las Mercancías Importadas, que señala que el valor en aduanas de la mercadería es el mismo, pero sumándole todos los gastos realizados que sean necesarios para que la mercadería esté en puerto peruano (gasto de flete y seguro). El autor recomienda que, para evitar caer en esta contingencia se debería ajustar los incoterms en las facturas *invoice* para que muestren el valor total de la importación, de esta manera se evitaría que se generen diferencias en el cálculo tributario interno que están de manifiesto en la Declaración Única de Aduanas y solo se ajustaría los valores por tema de tipo de cambio de moneda.

Un cálculo erróneo de la valorización de una importación puede ocasionar una contingencia tributaria generándose multas por pagar por el contribuyente por lo que se debería ajustar los incoterms en las facturas *invoice* para que muestren el valor total de la importación, de esta manera se evitaría que se generen diferencias en el cálculo tributario interno que están de manifiesto en la Declaración Única de Aduanas. De lo contrario, la contingencia tributaria nacerá de las diferencias entre la información declarada en el Programa de Declaración Telemática y la registrada en los libros contables de la empresa.

- Principales características tributarias aduaneras de la empresa Logistic Travel Ilo S.A.C. en el Perú

La tesis titulada “*Caracterización Tributaria Aduanera en el Perú: Caso Logistic Travel Ilo S.A.C., Paita 2018*” realizada por Torres (2018) tuvo como objetivo determinar las principales características tributarias aduaneras en el Perú y de Logistic Travel Ilo S.A.C. Paita 2018 para posteriormente realizar un análisis comparativo entre estas.

En esta tesis el autor determina y describe las principales características tributarias de empresas aduaneras en el Perú (a través de revisión bibliográfica y documental de la literatura adecuada) y de Logistic Travel Ilo S.A.C. (aplicando un cuestionario a la empresa del caso en estudio) y compara las mismas.

El autor realizó esta investigación de tipo cualitativo utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional, de tipo descriptivo y correlacional, debido a que se describe las variables objeto de estudio estableciéndose relación existente entre ellas. Los instrumentos de investigación empleados fueron la guía de observación, la guía de entrevista y encuestas a través de formularios pre estructurados con preguntas dirigidas a dar respuesta a los objetivos específicos planteados (Torres, 2018).

El autor concluye principalmente en que Logistic Travel Ilo S.A.C. cuenta con personal capacitado en clasificación arancelaria que puede determinar partidas arancelarias de las mercancías lo cual le permite calcular adecuadamente la Deuda Tributaria Aduanera, además la empresa hace de conocimiento a sus clientes que de no cumplir con los requerimientos aduaneros respecto a mercancías restringidas incurrirá en infracciones según la Ley General de Aduanas y serán sancionadas según la Tabla de sanciones vigentes al cometer la infracción. Logistic Travel Ilo S.A.C. respecto a los servicios de desaduanaje de mercancías, se basa en las Normas de Valoración Aduanera para evitar sanciones por una mala clasificación.

En conclusión, la empresa Logistic Travel Ilo S.A.C., agencia de aduana, cuyo giro de negocio es hacer seguimiento a que los Importadores cumplan con el sistema tributario cuenta con un área legal capacitada que asesora a sus clientes y regula la tributación en los regímenes que ampara el ingreso de mercancías al territorio nacional. Cuenta con personal capacitado en clasificación arancelaria que basándose en documentación sustentatoria puede calcular la deuda tributaria aduanera existente. Adicionalmente, informa a sus clientes sobre las infracciones establecidas por la Ley de aduanas respecto a la importación de mercancías

restringidas. Por último, incentiva a sus clientes a reducir costos y tiempos bajo la modalidad del despacho anticipado en el régimen de importación.

- Impacto de la aplicación de salvaguardias, valoración aduanera en Ecuador

La tesis titulada “*Impacto de la Aplicación de las Salvaguardias en las Importaciones en el Ecuador 2014-2017*” de los autores Aguilar y Zambrano (2019) aborda el impacto que tienen las salvaguardias, que son una medida arancelaria que consiste en imponer una sobretasa al precio de un bien importado, para disminuir las importaciones y poder mejorar la Balanza Comercial del país a través de medidas regulatorias.

En esta tesis los autores mencionan los propósitos de la creación de las salvaguardias en las importaciones, la base teórica y legal aplicada a las salvaguardias como medio regulatorio en el Comercio Internacional y cómo se ha aplicado este impuesto en el periodo de estudio impactando en la economía de Ecuador.

Los autores realizaron esta investigación de tipo cualitativo utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo descriptivo, debido a que se describe las variables objeto de estudio proporcionando una imagen precisa de características de un momento específico, cuyos instrumentos de investigación empleados fueron la guía de observación y fichas bibliográficas.

El impacto de la aplicación de las salvaguardias en las importaciones en Ecuador fue positivo debido a que apoyó la disminución de importaciones en el país en 2015 al 2017 lo cual trajo como resultado la estabilización de la Balanza Comercial y ayudando a mantenerla positiva en los años 2016 y 2017, cumpliendo con el objetivo principal de la creación de las salvaguardias que era regular la problemática que cruzaba el país, protegiendo la producción nacional.

Al impulsar el encarecimiento de las importaciones a través de las salvaguardias, se fomentó el desarrollo y crecimiento de la industria local del país, los consumidores preferían adquirir productos locales por el menor precio que los importados que debían pagar un arancel extra. El sector combustibles y lubricantes fue uno de los más afectados, con una disminución de 50% del volumen de importaciones anuales. El autor recomienda que debe evaluarse con precisión los porcentajes de sobretasa que se van a incrementar a determinados productos importados, por lo que cada bien debe tener un tratamiento único al establecerse un incremento en su precio por tema de tributos; así como también, aquellos productos que afecten directamente a la producción nacional deben de pagar una tasa más alta de impuestos.

En conclusión, el impacto de la aplicación de salvaguardias, medida arancelaria que asigna una sobretasa al precio de un bien importado para encarecerlo, fue positivo entre los años 2014 y 2017 en Ecuador pues estabilizó su balanza comercial.

- Impacto de la aplicación del método de valor reconstruido

La tesis titulada *“Inconvenientes en la valoración aduanera al no conocer los costos de fabricación del producto en el método del valor reconstruido”* de Riofrio (2017) expone los inconvenientes que ocurren en la valoración aduanera al implementar el método del “Valor Reconstruido”.

En esta tesis se investigó los inconvenientes (como los costos de fabricación, gastos y beneficios y principales costos a considerar) al implementar el método del “Valor Reconstruido” cuando se valoriza en aduana la mercancía importada. La autora realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo exploratorio y descriptivo, basada en el análisis del Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles y Comercio de 1994 (Acuerdo de Valor de la OMC). El autor encontró a través de su investigación que el principal inconveniente que se presenta para la aplicación del método del Valor Reconstruido es que el fabricante de la mercadería suele negarse a entregar información de costos, gastos de producción y margen de beneficio incurridos alegando confidencialidad de dichos datos lo cual dificulta el cálculo del valor en aduanas pues para este método es importante que el producto esté dispuesto a proporcionar toda la información solicitada por SUNAT así como también dar facilidades para cualquier comprobación posterior que pueda ser necesaria.

La autora recopiló información de diversas fuentes como revistas y publicaciones web, concluyendo que mediante el método de “Valor Reconstruido” los costos para el cálculo de valores en aduana son de difícil acceso para el importador principalmente por confidencialidad de la información. Adicionalmente, concluye que el método de “Transacción de Mercaderías Importadas” es el más usado en valoración aduanera, y que el método del “Valor Reconstruido” tiene una probabilidad de uso baja. Como podremos ver más adelante, esta investigación para el caso peruano está relacionada con uno de los errores que cometen los contribuyentes, que consiste en el desfase u omisión en algunos casos de la presentación sustentaría documentaria ante la Administración Tributaria para poder aplicar el Método de Valor Reconstruido.

También agrega que, no necesariamente todos los costos y gastos considerados para calcular los valores aduaneros son de confianza, por lo cual es recomendable comparar la información obtenida del fabricante de las mercaderías importadas y compararlas con datos de productos parecidos.

- Importancia de la aplicación de normas de valoración aduanera

La tesis titulada “*Aplicación de las normas de valoración por las administraciones de aduana en la valoración de las mercancías importadas*” de Vera (2017), expone el sistema ecuatoriano de valoración aduanera aplicado según la normativa de la Organización Mundial del Comercio y de la Comunidad Andina de Naciones”.

Esta tesis tuvo como objetivo determinar la importancia de la aplicación de normas de valoración aplicadas por la Administración Tributaria al momento de la importación de mercancías. La autora realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo exploratorio y descriptivo basada en el análisis del artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio. La autora recopiló información de diversas fuentes como páginas web, libros, páginas oficiales de los organismos que intervienen.

El instrumento de investigación utilizado fue la guía de observación. La autora concluye que las aduanas buscan constatar la correcta valoración de las mercancías importadas según las Normas de Valoración establecidas en el Acuerdo Relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre aranceles aduaneros y comercio. Además, concluye que los principales beneficios de la valoración aduanera según los artículos 1 al 17 del Acuerdo de Valoración son: determinar el precio realmente pagado por las mercancías generalmente indicado en la factura comercial, determinar el valor de la transacción que se ajusta a la base CIF y combatir el fraude aduanero.

Conclusión, el importador de mercancías presenta su valoración aduanera y esta es evaluada por la Administración Tributaria, que debe validar que la valoración de las mercancías haya sido correcta según la aplicación de los métodos de valoración. En primera instancia, la aplicación del método de valoración se basa en el precio real pagado por el objeto de valoración, el autor considera que el método de valoración valor de transacción es el más importante.

- Impacto financiero de la aplicación de precios de referencia para valoración aduanera

La tesis titulada “*Incidencia Económica Financiera de precios de referencia utilizados por SUNAT para valorar mercancías importadas*” de los autores Rojas, Trujillo y Ulloa (2016) evaluó la diferencia e impacto económico financiero de la aplicación de los precios de referencia respecto a los precios de importación al momento que la SUNAT valoriza mercancías importadas.

Esta tesis tuvo como objetivo demostrar el impacto económico y financiero que tiene en la microempresa la aplicación del sistema de precios referenciales y los precios de importación sobre mercancías importadas. En cuanto al impacto del efecto financiero de los precios referenciales aduaneros, considerando el hecho de que las liquidaciones de impuestos en función del incremento de valor generan flujos no programados de efectivo, estos afectan negativamente a las ratios de liquidez de la microempresa. El impacto financiero se mide a través de la disminución del Margen de Contribución mientras que los gastos de fondo aumentan.

Las empresas deben asumir sobrecostos que vienen inherentemente en los bienes importados por la aplicación de precios referenciales aduaneros que no necesariamente corresponden a los bienes importados. Aquellos costos que no cuentan con sustento económico pasan a formar parte de sobrecostos que deben ser asumidos por las empresas.

Rojas, Trujillo y Ulloa (2016) establecieron que los sobrecostos en que incurren las empresas, están relacionados principalmente con las liquidaciones de impuestos realizadas por aduanas de modo posterior a que las operaciones comerciales hayan sido realizadas; por ejemplo, una mercancía importada en marzo pasa por desaduanaje en abril pero en julio SUNAT realiza una nueva liquidación de impuestos basándose en mercancías de referencia sin embargo, este nuevo impuesto calculado ya no es viable para ser utilizado para deducir del precio de la mercadería, impactando en la rentabilidad de las empresas.

Los autores utilizaron un diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo descriptivo basada en el estudio de casos, utilizando técnicas de observación, entrevista y análisis documental para la recolección de datos. Los instrumentos de investigación empleados fueron la guía de observación, fichas bibliográficas y fichas resumen.

A partir de esta tesis, se ha encontrado que la aplicación del método de determinación de valor para establecer precios de referencia para el cálculo de aranceles impacta negativamente en el aspecto económico financiero de los resultados de las microempresas

pues conlleva a que el margen de contribución disminuye y los gastos del flujo de fondos aumenten.

Los autores concluyeron en que la aplicación del método de determinación de valor para establecer precios de referencia para el cálculo de aranceles impacta negativamente en el aspecto económico financiero de los resultados de las microempresas pues conlleva a que el margen de contribución disminuye y los gastos del flujo de fondos aumenten. Es decir, los costos son mayores aplicando el sistema de precios de referencia respecto a los precios de importación. Además, concluyen que no siempre se cumple por parte de la Administración de Aduanas la aplicación de aranceles en orden prelatorio según cada método existente.

- Importancia de la aplicación del método del valor de la transacción en valoración aduanera

La tesis titulada “*Importancia de la Aplicación del Método del Valor de la Transacción para Determinar el Valor en Aduana de Mercancías Importadas*” de Zambrano (2017) busca explicar la importancia del Primer Método de Valuación Aduanera y hacer una comparación entre el Valor de la Transacción y el precio realmente pagado por las mercaderías importadas.

Esta tesis tuvo como objetivo explicar la importancia que los actores del comercio internacional tienen al realizarse una importación aduanera mediante el método del Valor de Transacción, remarcando los puntos clave del método y su relevancia en la aplicación como método de valoración. El autor realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo descriptivo.

La investigación se realizó en base a investigación documental basada en el análisis de artículos científicos referentes al tema y al reglamento del GATT. Luego de haber abordado distinta información, Zambrano concluye en que la aplicación del método de Valor de Transacción es el método más confiable por tomar en cuenta al momento de determinar el valor en aduanas de una mercancía importada que se encuentra sujeta al Acuerdo de Valoración de la OMC, debido a que parte del precio real de las mercancías para determinar el valor en aduana, demostrando confianza y satisfacción para los importadores.

A partir de esta tesis, se ha encontrado que el método del valor de la transacción es el más confiable de todos debido a que parte del precio real que se ha pagado por mercancía importada más los ajustes correspondientes como gastos incurridos, envases y embalajes, etc.

- Naturaleza Jurídica del Sistema de Franja de Precios y su comparabilidad con el sistema jurídico internacional

La tesis titulada “*Naturaleza Jurídica del Sistema de Franja de Precios y su Compatibilidad con el Sistema Jurídico Internacional*” Núñez (2018) buscó determinar la naturaleza jurídica del Sistema de Franja de Precios establecido mediante Decreto Supremo N° 115-2001-EF, con el que se grava la importación al Perú de determinados productos agropecuarios.

Esta tesis tuvo como objetivo determinar si los productos agropecuarios constituyen derechos arancelarios o una sobretasa adicional al arancel, la cual estaría en contra de los compromisos asumidos según la Organización Mundial de Comercio.

El autor realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, Transeccional de tipo descriptivo. La investigación se realiza en base a investigación documental basada en el análisis del Sistema de Franja de Precios en el Perú, al reglamento del GATT y a los acuerdos de la Organización Mundial del Comercio. El autor luego de haber abordado distinta información, concluye que los productos agropecuarios no tienen gravamen adicional no arancelario debido a que se encuentran dentro del listado como concesiones otorgadas a Perú en el marco de la Organización Mundial del Comercio siempre que no sobrepase los límites máximos estipulados en el marco, por lo tanto el Sistema de Franja de Precios respeta el acuerdo del GATT(artículo 4° del Acuerdo sobre la Agricultura) por lo que puede continuar aplicándose sin riesgos en el país.

A partir de esta tesis, se ha encontrado que los productos agropecuarios no cuentan con gravamen adicional no arancelario debido a que se encuentran dentro del listado como concesiones otorgadas a Perú en el marco de la Organización Mundial del Comercio siempre que no sobrepase los límites máximos estipulados en el marco.

- Vacío Legal en la importación de activos intangibles ante ausencia de normativa tributaria en Bolivia

La tesis titulada “*Vacío Legal en la Importación de Activos Intangibles respecto al Comercio Electrónico*”, analizó los vacíos legales por ausencia de normativa tributaria para la importación de intangibles en Bolivia por el comercio electrónico. En Bolivia, la importación de intangibles genera contingencias con la tributación, debido a que los criterios, principios y lineamientos vigentes han sido elaborados para importaciones definitivas que se dan en el comercio tradicional (las cuales se encuentran afectas al Impuesto al Valor

Agregado según la Ley N°843 Texto Ordenado y Actualizado 2018) sin incluir transmisión de bienes digitalizados y bienes intangibles.

El gravamen mencionado es cancelado por el importador al momento del despacho aduanero según el Decreto Supremo N°21513. La Legislación Aduanera no regula las importaciones de lo intangible, por tanto, no es susceptible de control aduanero, por lo que se requiere un proceso normativo jurídico tributario para su reglamentación. En autor concluye y recomienda que debieran establecerse aranceles de importación aplicables a los activos intangibles al igual que aquellos que se aplican para mercancías que actualmente están gravadas según convenios que tiene Bolivia con otros países. Además, recomienda que se emitan facturas vía Web con RND-1018000000026 Sistema de Facturación Electrónica.

En Colombia, respecto a las tarifas arancelarias de los bienes intangibles como softwares informáticos, su clasificación depende de material físico en el que se guarde la información de por ejemplo discos compactos, disquetes y cintas magnéticas están incluidos en la partida 8524 del Arancel Armonizado de Colombia que es de 5% para este caso.

En Estados Unidos, el comercio electrónico no debe ser catalogado como generador de impuestos o de aranceles ni en su legislación local ni en la internacional. Sin embargo, sí se debe gravar a aquellos productos que deriven del comercio electrónico indirecto. Por ejemplo, si se da el caso de que un consumidor descarga un software de internet o adquiere servicios profesionales a través de internet, entonces estos conceptos están exentos a estar gravados de cualquier impuesto; pero caso contrario, si se trata de una compra de bienes físicos ordenados por internet, la transacción debe estar sujeta a cualquier contribución de comercio exterior.

Esta tesis tuvo como objetivo analizar las características del comercio electrónico y su legislación en materia tributaria de Bolivia y otros países, describiendo y comparando eventos respecto a situaciones en cuanto a tributos aduaneros en la importación de intangibles. Además, se busca analizar un marco normativo tributario para el sector aduanero que permita gravar la importación de activos intangibles buscando evitar elusión fiscal e incrementar la recaudación tributaria.

El autor realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo descriptivo. Los instrumentos de investigación empleados fueron la guía de observación, la guía de entrevista, análisis documental y encuestas a través de formularios pre estructurados con preguntas cerradas aplicadas a los

estudiantes de la Maestría en Tributación de la Unidad de Postgrado de la Carrera de Contaduría Pública de la Universidad Mayor de San Andrés.

El autor luego de haber abordado distinta información concluye que es necesario adecuar el marco normativo Tributario, sobre todo la Ley General de Aduanas (N°1990 del 28/07/1999 y su reglamento DS N° 25870 del 11/08/2000, a la tributación de importaciones de activos intangibles, con lo cual se deberían establecer aranceles de importación como ya lo tienen las mercaderías actualmente gravadas según Acuerdos Internacionales que tiene Bolivia.

En conclusión, a partir de esta tesis, se ha encontrado que en Bolivia no se regula la importación de intangibles por lo que no es susceptible del control aduanero. Es necesario adecuar el marco normativo Tributario, sobre todo la Ley General de Aduanas (N°1990 del 28/07/1999 y su reglamento DS N° 25870 del 11/08/2000, a la tributación de importaciones de activos intangibles.

- Desconocimiento de los Métodos de Valoración Aduaneros por parte de los importadores de mercancía

La investigación titulada “*Aplicación de los Métodos de Valoración Aduanera según el Acuerdo de Valoración de la OMC en la Importación de Mercancías*” Lliguin (2015) aborda el desconocimiento de los Métodos de Valoración Aduaneros por parte de los importadores de mercancía. En esta investigación se explica que, actualmente el valor en aduanas se aplica en todo el mundo según los requerimientos del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio del GATT 1994 para garantizar uniformidad, transparencia, y trato no discriminatorio ni arbitrario a las importaciones realizadas en diversos países.

El autor utilizó el diseño no experimental, transeccional de tipo descriptivo. Esta investigación se realizó en base al reglamento del GATT y a los acuerdos de la Organización Mundial del Comercio. El autor concluye que los importadores de mercancías deberían proponer a la Administración Aduanera que ponga en marcha un Plan “Incertidumbre Cero”, a través del cual informen periódicamente de manera formal cualquier cambio que ocurrirá con las normas comunitarias andinas sobre la valoración aduanera, para que de esta manera los importadores tengan los conceptos y reglas claras sobre la aplicación de “Métodos de Valoración Aduanera”.

A partir de esta tesis, se encontró que uno de los problemas de valoración aduanera es la falta de comunicación a los importadores cuando ocurren modificaciones en las normas comunitarias andinas sobre valoración por parte de la Administración Tributaria. Este antecedente se encuentra relacionado directamente a nuestra investigación pues una de las principales causas de errores por parte del contribuyente es la falta de criterio y aplicación correcta de los métodos al no contar con comunicación constante y difusión de información sobre los métodos de valoración aduanera por parte de la Administración Tributaria.

- Potestad Aduanera y su relación con discrecionalidad de funcionarios aduaneros en aforos físicos intrusivos en Ecuador

La Tesis titulada “*La Potestad Aduanera y su Relación con la Discrecionalidad de los Funcionarios Aduaneros en los Aforos Físicos Intrusivos*”; Martínez y Ordoñez (2018) abordan la búsqueda del modo correcto de aplicar la Potestad Aduanera utilizando indicadores como procedencia de mercadería, clasificación arancelaria, sistema electrónico de alertas, etc. En esta tesis, se busca determinar posibles causas que son causa del surgimiento de la discrecionalidad de parte de funcionarios aduaneros específicamente en aforos físicos intrusivos con el fin de sancionar a aquellos que no cumplen con las leyes planteadas en la Administración Aduanera.

El autor realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo descriptivo y correlacional, debido a que se describe las variables objeto de estudio estableciéndose relación existente entre ellas, teniendo como instrumentos de investigación la guía de observación, la guía de entrevista y el cuestionario de encuesta. El autor aplicó las técnicas de observación, entrevista y encuesta para la recolección de datos. En la investigación se determinó que existe en un gran porcentaje la falta de conocimiento de la normativa aduanera de Ecuador, lo cual impacta a través de una incorrecta aplicación de potestad aduanera; además la falta de interés de funcionarios aduaneros que da como consecuencia desconocimiento de la relación de discrecionalidad en la potestad aduanera y aforos físicos intrusivos. También se menciona la falta de control de superiores y falta de aplicación de la potestad aduanera en el aforo físico intrusivo lo cual ocasiona abuso de poder.

El autor concluye principalmente que el Sistema de Alerta de Aduana debe constantemente actualizarse con el ingreso de nueva información obtenida en el desarrollo de aforos físicos intrusivos y que la Discrecionalidad tiene la facultad de aplicar una norma

sin evadir la responsabilidad de ley, apegándose en la legalidad y seguridad jurídica del Ecuador.

En conclusión, se encontró que es necesario que el sistema de alerta de aduana ecuatoriano debe actualizarse permanentemente a partir de nueva información que es resultado de aforos físicos intrusivos para evitar la incorrecta aplicación de la potestad aduanera.

- Impacto del uso del Método de mercancías idénticas en Ecuador

La Tesis titulada “*Análisis e Identificación de los beneficios que ha generado en nuestro país la Aplicación del Método de Mercancías Idénticas*” Vargas (2016) aborda el concepto de Valoración Aduanera basado en los artículos 1 al 7 del Acuerdo de Cartagena de 1994, aplicando técnicas de valoración. En esta tesis, se busca analizar e identificar los beneficios consecuentes de la aplicación del método de mercancías idénticas (iguales en aspectos físicos como funcionales) en Ecuador.

El autor realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo descriptivo. El autor concluye que el valor en aduana se determinará aplicando el valor de transacción de mercancías idénticas vendidas al mismo nivel comercial y cantidades parecidas; de lo contrario, al realizarse la venta a niveles comerciales y/o cantidades distintas, los ajustes se pueden realizar sobre una base de datos comprobados que demuestren que estos son razonables y que además las mercancías hayan sido producidas en el mismo país. En cuanto a los beneficios que tiene la aplicación del Método de Mercancías Idénticas, está el permitir el ingreso al país que se encuentre al mismo nivel comercial, obstruir competencia desleal, promueve acuerdos para valoración de mercancías idénticas.

Conclusión, se encontró que el principal beneficio de la aplicación del Método de mercancías idénticas en Ecuador es permitir el ingreso al país de mercancías que se encuentren al mismo nivel comercial, obstruir competencia desleal y promover acuerdos para valoración de mercancías idénticas.

- Impacto de las Medidas de Control en la Declaración de los Cánones y derechos de licencia como parte del valor en aduanas

La Tesis titulada “*Impacto de las Medidas de Control en la Declaración de los Cánones y derechos de licencia como parte del valor en aduanas*” del autor Ordoñez (2009)

aborda el tema de control aduanero relacionado a los actos de valoración al importar mercancías que generan el pago de importes por derechos de regalías (cánones y derechos de licencia).

En esta tesis, se analiza un caso particular de control aduanero como lo es la importación de mercancías sujetas al pago de regalías, cánones o derechos de licencia debido a que, el derecho de licencia en ciertas condiciones puede determinar una variación en el importe del Valor en Aduana a declarar, lo que influirá en la acotación que hará el importador de los impuestos aduaneros a los que se encuentra obligado. Se realizó un análisis de las empresas que han importado mercaderías por las que se han declarado regalías por lo menos en uno de los años del periodo 2003 al 2007.

El autor realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo descriptivo y correlacional, pues describe las variables objeto de estudio estableciéndose relación existente entre ellas y cuyos instrumentos de investigación empleados fueron la guía de observación, fichas bibliográficas, elaboración de resúmenes y cuadros sinópticos. Además, se realizó el respectivo análisis de la información extraída de la Base de Datos del Sistema Integrado de Administración Aduanera (SISGAD).

El autor concluye que, según el acuerdo de la OMC se ha determinado que los cánones y derechos de licencia se refieren a los pagos de patentes, marcas comerciales y derechos de autor, por lo cual, para que el reajuste del Valor en Aduana debe cumplirse que el importe de los cánones y derechos de licencia no debe estar incluido en el precio realmente pagado, además que éstos no deben estar relacionados con las mercancías importadas y que deben pagarse como condición de venta.

A partir de esta tesis, se encontró que ante la importación de mercancía sujeta al pago de regalías, cánones o derechos de licencia puede ocurrir un reajuste del Valor en Aduana, si se cumple que el importe de los cánones y derechos de licencia no están incluidos en el precio realmente pagado, además que éstos no deben estar relacionados con las mercancías importadas y que deben pagarse como condición de venta.

- Divergencias entre la Valoración Aduanera y precios de transferencia en el sistema tributario peruano

La Tesis titulada “*Divergencia entre Valoración Aduanera y Precios de Transferencia en el Sistema Tributario Peruano*” Sánchez (2019) aborda la comparación entre los precios de transferencia y la valoración aduanera. En esta tesis, se explican las

divergencias entre ambos tipos de valoración y se busca determinar cuál es el mejor sistema de valoración, estableciendo la base imponible de los derechos arancelarios y el costo de adquisición del bien importado a fin de determinar la base imponible del Impuesto a la Renta. Bajo este escenario, existe un riesgo de que el valor asignado al bien importado bajo uno u otro método no sea necesariamente el mismo.

El autor realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo descriptivo y correlacional, y cuyos instrumentos de investigación empleados fueron la guía de observación, fichas bibliográficas y la guía de entrevista. El autor concluye que existe divergencia de intereses en la forma de la aplicación de los métodos temporalmente, debido a que en Aduanas se establece el valor al ingresar la mercadería en comparación de los precios de transferencia, donde es más importante el contrato. Hay divergencias al abordar la aplicación del ámbito fiscal del criterio de la estanquidad en la valoración de mercancías, cuando se realiza por las Administraciones y para distintos tributos.

A partir de esta tesis, se encontró que existe divergencia entre la aplicación de valoración aduanera y precios de transferencia en el aspecto temporal debido a que en aduanas establecen el valor las mercaderías cuando ingresan al país, mientras que para precios de transferencia el contrato se revisa después del cierre del ejercicio. Además, existe controversia por la aplicación de principios de estanquidad y unicidad.

- Control Aduanero ante ingreso de mercancías al Perú

La Investigación titulada “*El Control Aduanero como Sustento de la Facilitación del Comercio Exterior*” Arce (2006) aborda la dualidad que sufren las aduanas al buscar no ser un freno para el comercio exterior y obtener los mecanismos de control de ingreso de mercancías al país. En esta investigación, se da un alcance de conceptos de la posición regional de Perú respecto al control y la facilitación que tiene la Comunidad Andina (CAN) y el Mercado Común del Sur (MERCOSUR), el papel que juegan las Administraciones Aduaneras sobre la base del marco normativo internacional de la facilitación del comercio. Además, se mencionan los principales mecanismos y tipos de control que deben llevar a cabo las Aduanas para no entorpecer el flujo de bienes a nivel internacional. Finalmente, se aborda el tema de Fusión de Aduanas con Tributos Internos en Perú y proyectos que se están implementando para mejorar los mecanismos de control para el comercio internacional.

El autor realizó esta investigación utilizando diseño de la investigación no experimental, transeccional de tipo descriptivo. El autor ha revisado y analizado bibliografía del tema de investigación, incluyendo información de Páginas Web. Concluye que las Administraciones de Aduanas están desarrollando mecanismos de control que busquen hacer más eficiente sus procesos respecto al comercio internacional. Las Administraciones Aduaneras buscarán cumplir con la decisión de la Comunidad Andina que indica que se debe utilizar perfiles de riesgo para maximizar recursos y tratar de minimizar las intervenciones del Control Aduanero, por lo cual buscarán enfrentarlas utilizando la metodología de la gestión de riesgo (proceso sistemático de identificación, análisis de riesgo, identificación de manejo, retroalimentación). Además, para lograr este propósito, deberán incluir personal capacitado y utilizar tecnología para mejorar sus procesos.

A partir de esta investigación, se encontró que actualmente existe una dualidad en las aduanas pues por un lado buscan no ser un freno para la facilitación del comercio exterior y por otro lado buscar mecanismos que permitan un correcto control de mercancías al Perú. La Administración Tributaria se encuentra constantemente buscando mejorar sus indicadores de riesgo, para que la aduana operativa revise solo mercancías materiales que probablemente tendrán incidencia tributaria.

CAPÍTULO III: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

3.1 Enfoque de la investigación

Tenemos dos enfoques conocidos de la investigación que son la cuantitativa y la cualitativa, en el siguiente trabajo nuestro enfoque será mixto porque combina ambos enfoques.

Primero, cuantitativo porque hemos medido el fenómeno de la problemática, hemos probado la hipótesis en un análisis de nuestra población (hemos leído cada RTF extrayendo la data según problemática, el ajuste de la valorización aduanera); nuestro proceso ha sido deductivo y probatorio porque hemos colocado valores numéricos para apoyo del entendimiento de las RTF's; esto nos ha permitido tener los resultados adecuados de manera generalizada, ya que hemos estudiado a los importadores de vehículos de transporte donde es muy común el ajuste aduanero, también hemos tenido precisión con los errores frecuentes por parte del contribuyente y la superintendencia.

Segundo, también nos conlleva a un enfoque cualitativo porque hemos explorado los fenómenos a profundidad, al leer cada RTF se analiza cómo es el comportamiento ante una problemática de la superintendencia y del propio contribuyente, hemos extraído los significados de los errores mediante los datos, hemos obtenido mediante este enfoque una riqueza de interpretación ante los errores llevando a la contextualización del fenómeno en estudio.

Sin embargo, si bien hemos mencionado el enfoque de investigación es muy importante mencionar el diseño de la investigación, lo cual hemos enfocado al diseño narrativo y análisis de los datos.

El diseño narrativo explica a la investigación recolectada de experiencias, descripciones de situaciones o eventos; trayéndolo a la investigación, obtuvimos los datos de las mismas resoluciones del Tribunal Fiscal; es decir, hemos concluido de situaciones pasadas recurrentes y analizado a su vez el error o la causa que conlleva a esta situación "ajuste aduanero".

Por consiguiente, también mencionamos el análisis de datos, es lógico porque hemos separado la respuesta del Tribunal Fiscal antes cierta situación, se obtuvo pronunciamientos

revocados, afirmadas o nulas; esto conlleva del análisis de datos en la fase sobre todo de la codificación en donde hemos desarrollado, codificado, separado y examinado los datos.

Por último, es muy importante saber el diseño y el enfoque de la investigación para que durante el siguiente trabajo se note el desarrollo completo según el diseño como, por ejemplo: hemos analizado y desarrollado según el enfoque mixto el diseño narrativo con análisis de datos porque hemos desarrollado cada hipótesis según resultados con entrevistas a expertos.

Se utilizó el diseño de entrevistas a expertos donde en el Anexo 4 se muestra las preguntas realizadas y en el capítulo IV las respuestas resumidas de 6 expertos del tema aduanero. La entrevista se realizó en base a las hipótesis y dichas respuestas coincide con el hallazgo obtenido de investigación cualitativa de las RTF'S como muestra a estudiar.

3.2 Tipo y metodología de investigación

Después de lo descriptivo del párrafo anterior; el propósito de la investigación y los objetivos formulados en el presente trabajo reúne las condiciones suficientes para considerarlo como una investigación descriptiva, en la cual busca la generación de un análisis referente a los ajustes realizados de la valorización aduanera realizados desde el 2015 al 2019 para la conclusión de respuestas ante estos ajustes y las consecuencias financieras y metodológicas.

Se utilizará como técnica de investigación mixta, ya que se apoya en la recopilación de antecedentes a través de casos o investigaciones históricas de apoyo al tema a investigar, también nos estamos apoyando de las resoluciones del Tribunal Fiscal del periodo de estudio entre el 2015 al 2019. Además, este tipo de investigación apoya a nuestra información recopilada debido a que es de carácter documental por lo que se revisará a partir de una muestra resoluciones del Tribunal Fiscal relacionadas con casos de ajuste de valor en valoración aduanera.

En el presente trabajo de investigación se utilizará los siguientes tipos de metodología:

- Explicativa
“Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; es decir, están dirigidos a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o

sociales. Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta, o por qué se relacionan dos o más variables. Las investigaciones explicativas son más estructuradas que los estudios con los demás alcances, y de hecho, implican los propósitos de éstos (exploración, descripción y correlación o asociación); además de que proporcionan un sentido de entendimiento del fenómeno a que hacen referencia”. (Hernández, Fernández, y Baptista, 2010, p. 120)

- Descriptiva

“Los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas. Así como los estudios exploratorios sirven fundamentalmente para descubrir y prefigurar, los estudios descriptivos son útiles para mostrar con precisión los ángulos o dimensiones de un fenómeno, suceso, comunidad, contexto o situación”. (Hernández, Fernández, y Baptista, 2010, p. 120)

- Exploratoria, no experimental

“Estos estudios se realizan cuando el objetivo es examinar un problema poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes. Es decir, cuando la revisión de la literatura reveló que tan sólo hay guías no investigadas e ideas vagamente relacionadas con el problema de estudio, o bien, si deseamos indagar sobre temas y áreas desde nuevas perspectivas. Los estudios exploratorios sirven para familiarizarnos con fenómenos relativamente desconocidos, obtener información sobre la posibilidad de llevar a cabo una investigación más completa respecto de un contexto particular, investigar nuevos problemas, identificar conceptos o variables promisorias, establecer prioridades para investigaciones futuras, o sugerir afirmaciones y postulados”. (Hernández, Fernández, y Baptista, 2010, p. 120)

De esta manera, como ya sabemos cuál es el diseño y enfoque de nuestra investigación nos hemos apoyados de entrevistas a expertos, el cuestionario se observa en el Anexo 4.

3.3 Población

La población de investigación se tomó del portal del tribunal Fiscal por contenido de resoluciones. Para ello se hizo la consulta en: https://apps4.mineco.gob.pe/ServiciosTF/nuevo_Contentido.htm

Se filtró con la palabra “valoración aduana” y del 01 de enero del 2015 hasta el 31 de diciembre del 2019, la fecha de consulta fue el 17 de julio de 2019.

Se tuvo una población de 11565 resoluciones del Tribunal Fiscal de la cual se obtuvo una muestra aleatoria.

3.4 Muestra

Se utilizó un muestreo aleatorio simple de la población de las 11565 resoluciones; se llama así al procedimiento de seleccionar una muestra cumpliendo dos propiedades fundamentales:

- Todos los individuos de la población tienen la misma probabilidad de ser elegidos.
- Todas las muestras del mismo tamaño son igualmente probables.

Desde un punto de vista matemático, el muestreo aleatorio simple se realiza suponiendo que la población tiene infinitos elementos. En la práctica, suele ocurrir que las poblaciones a considerar tienen un número muy grande de elementos, con lo cual puede equipararse a una situación con infinitos elementos (Hernández, Fernández, y Baptista, 2010)

Se tomó como muestra de investigación 372 RTF acerca de la determinación de la valorización aduanera, la identificación de las razones de dicho ajuste; en este caso las más concurrentes esto a un nivel de confianza del 95% bajo la población de 11 565 resoluciones.

La fórmula estadística de muestra se basa en la siguiente:

$$H_0 : \mu_X = \mu_Y \text{ frente a } H_1 : \mu_X > \mu_Y.$$

Habiendo definido 372 RTF el emitidas entre los años 2015 al 2019 se procedió a extraer las RTFs para analizar, si en el proceso de análisis se encontraba que la misma no estaba relacionada al tema materia de estudio, la RTF era sustituida. La obtención de muestras se hizo considerando la cantidad de resoluciones que la búsqueda arrojó año a año manteniendo la proporción que se requería para asegurar la representatividad.

A fin de identificar las RTF a ser analizadas se planteó el formulario que obra en el Anexo N° el mismo que tuvo un doble propósito, obtener la muestra a ser analizada y servir de base de la investigación documental que se planteó.

La estadística descriptiva necesaria para presentar los resultados de la investigación se ha trabajado con MS- Excel 2017.



CAPÍTULO IV: RESULTADOS

4.1 Análisis e interpretación

En el siguiente capítulo observaremos los resultados que brindó el análisis documental de las RTF que han servido de base a la presente investigación, en el Anexo N°1 se muestra el formulario creado, y la agregación que se hizo a fin de procesar y analizar mejor los resultados obtenidos.

Como parte del desarrollo de nuestro problema, objetivos e hipótesis generales y específicos se trabajó uno por uno mediante la agrupación de data recolectada de las RTF's; trayendo consigo una serie de conclusiones y demostraciones de resultados a continuación.

Primero, nuestro objetivo principal es la identificación de los incumplimientos que generan los ajustes por parte de SUNAT durante el periodo 2015 -2019; lo cual se busca identificar dichos incumplimientos que generaron los ajustes de valor por parte de SUNAT a los importadores durante el periodo 2015-2019.

4.1.1 Análisis e interpretación de reparos según argumentos por incumplimientos de SUNAT

En la tabla 4 observaremos la lista de reparos, estos reparos agrupan argumentos principales analizados de nuestra data; en nuestro caso la identificación de los incumplimientos; por parte de SUNAT.

Tabla 4

Lista de reparos según argumentos por incumplimiento de SUNAT

REPAROS	ARGUMENTOS	MARGEN DE PARTICIPACIÓN	CANTIDAD
R1: Proceso de sustentación documentaria y de información.	<ul style="list-style-type: none">- Formulario de transparencia bancaria no cuenta no rúbrica de funcionario.- Falta de medios probatorios referente al precio pagado por la mercancía importada.- Falta de coherencia en los periodos comerciales y de la rectificación.- La forma de pago no indica el precio pagado de manera correcta.- Las facturas comerciales no cumplen con requisitos.- Diferencia entre lo declarado y lo presentado.	41%	153

(continúa)

(continuación)

R2: Métodos de valorización aduanera.	- No es aplicable el Primer Método (valor transacción). - No es aplicable el Segundo Método (valor en mercancías idénticas). - No es aplicable el Tercer Método (valores en mercancías similares) . - Falta de asignación de los principios contables por un método de valor.	49%	182
R3: Principios contables.	- No existe un valor probatorio de la correcta aplicación de los PCGA. - Omisión de errores en la declaración.	2%	8
R4: Duda razonable	- No hay conformidad en la aplicación de un Método de Valor.	5%	19
R5: Multas y reclamos	- Infraccionamiento ante una norma de almacén o allanamiento a un depósito aduanero. - Proceso de reclamo por devolución.	3%	10
		100%	372

Elaboración propia

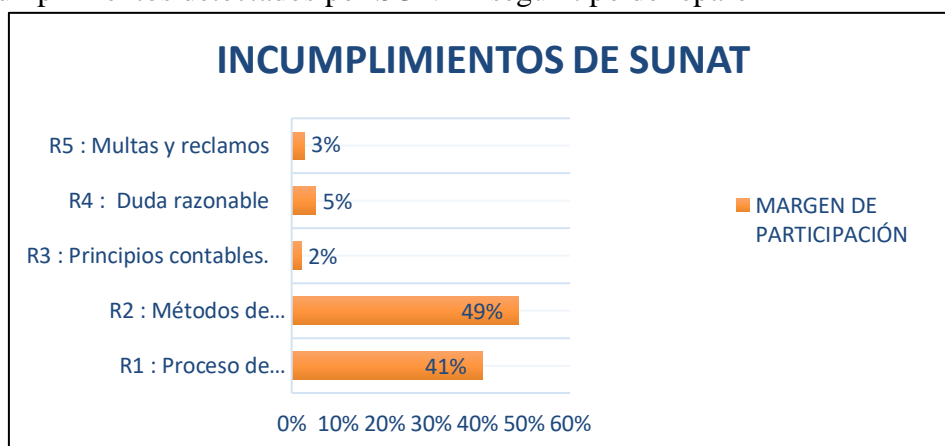
En la Tabla 4 vemos lo siguiente:

- Se identificó 5 reparos “tipo” del total de 372 resoluciones.
- Los 5 reparos se refieren a los siguiente:
 - R1: Engloba todo sustento de documentación de información ante SUNAT en el proceso de importación de mercadería o bien.
 - R2: Engloba los incumplimientos sobre los 3 primeros métodos de valorización. Es decir, el incumpliendo de uno o más a la vez.
 - R3: Engloba el incumpliendo de la aplicación de los principios contables en el proceso de la determinación de la valoración aduanera.
 - R4: Engloba situaciones de contingencia o de reclamo por parte de SUNAT ante un desacuerdo de aplicación de Método por parte del contribuyente.
 - R5: Multas y reclamos en general.
- También se puede observar que el R2 es el más repetitivo en incumplimiento porque tiene un margen de participación ante la muestra del 49%.

De esta manera, comprobamos con nuestra hipótesis general establecida en reconocer que existen una serie de incumplimientos que han generado ajustes por parte de SUNAT a los importadores en el periodo 2015 – 2019 y dichos incumplimientos se observa de mejor manera en la Figura 3.

Figura 3

Incumplimientos detectados por SUNAT según tipo de reparo



Elaboración propia

De la Figura 3 se puede concluir con lo siguiente:

- El R1 y R2 tienen el mayor margen de participación con 41% y 49% respectivamente.
- Identificación de las causas que genera ajuste de valor según SUNAT

Segundo, respecto al primer problema específico deseamos saber cuáles son las causas por las que SUNAT realizar ajustes al valor de las importaciones; conlleva a nuestro primero objetivo específico que es establecer dichas causas; lo cual se puede observar en la siguiente tabla.

Tabla 5

Lista de causas que generan ajuste de valor según argumentos de SUNAT

CAUSAS	ARGUMENTO	MARGEN	CANTIDAD
C1: Presentación de documentación incompleta.	- Falta de medios probatorios referente al precio pagado por la importación.	61%	140
	- Falta de presentación de acreditación de descuento.		
	- Diferencia en la mercadería declarada.		
	- Diferencia entre la fecha de referencia declarada respecto a la fecha de importación.		
C2: Combinaciones de métodos de valorización.	- Cartas emitidas por el banco no son documentos probatorios.	38%	86
	- Las facturas no identifican los códigos de series ni de fabricación de un producto.		
	- Combinación del segundo método con el tercer método (mercadería idéntica y similar).		
C3: Multa.	- Mercadería comparable.	1%	3
	- Combinación del primer y segundo método (valor de transacción y mercadería idéntica).		
	- Infraccionamiento o allanamiento de depósito.	100%	229

Elaboración propia

Se puede observar que las causas que generan ajuste de valor corresponden al 62% de la muestra total que son los 372 casos que corresponde a los 229 casos.

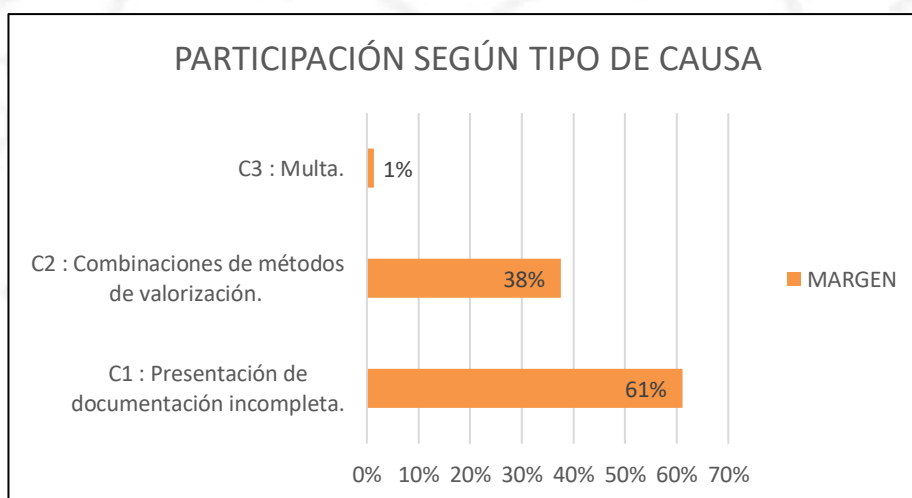
Se entiende que las causas son explicadas de la siguiente manera:

- C1: Todo documento o sustentación de información precaria, no se presenta toda la documentación requerida, medio de pagos, falta de facturas comerciales, etc.
- C2: Combinaciones de métodos de valorización entre ellos, no se enfocan en un solo método.
- C3: Multas

Por consiguiente, corroboramos con nuestra hipótesis en que sí existen una serie de causas elaboradas por SUNAT que establecen ajustes a las importaciones en nuestro caso tres causas principales. En la figura 4 podemos observar la participación por cada tipo de causa que genera dicho ajuste de valor.

Figura 4

Porcentaje de participación por cada tipo de causa que genera ajuste de valor



Elaboración propia

Se observa que contamos con tres principales causas y en su mayoría con un 61% es muy recurrente la falta de presentación documentaria por parte del contribuyente y en segundo lugar la combinación de métodos de valorización.

- Análisis e interpretación de errores de SUNAT al realizar ajuste de valor de las importaciones

Tercero, otro segundo problema específico es saber cuáles son los errores que comete SUNAT al realizar el ajuste de valor de las importaciones; trayendo consigo el objetivo

específico de estable los errores cometidos por parte de SUNAT para realizar los ajustes de valor de las importaciones en el periodo 2015 -2019. Consideramos que un error de SUNAT está en contraste a la posición del Tribunal Fiscal, que resuelve a favor del contribuyente; así como también consideramos que es un error del contribuyente si está en contraste de la posición del Tribunal Fiscal, que resuelve a favor de SUNAT, esto es demostrado en el análisis e interpretación del estudio a las 372 RTF's.

De esta manera, se mostrará en la Tabla 6 el porcentaje de errores.

Tabla 6

Lista de errores por parte de SUNAT

ERRORES SUNAT	ARGUMENTO	MARGEN	CANTIDAD
E1: Medios probatorios insuficientes.	- SUNAT no sustentó su pronunciamiento en norma referente a la determinación de la obligación tributaria. - No se indica el precio pagado.	36%	49
E2: Aplicación incorrecta de métodos de valorización.	- Primer y segundo método. - Tercer método. - Falta de conocimiento técnico.	51%	71
E3: Asignación incorrecta de principios contables.	- Falta de valor probatorio de aplicación de los PCGA.	6%	8
E4: Apelación incorrecta de duda razonable.	- Mala aplicación de criterio sobre los métodos de valorización.	7%	10
		100%	138

Elaboración propia

De la tabla 6 se observa lo siguiente:

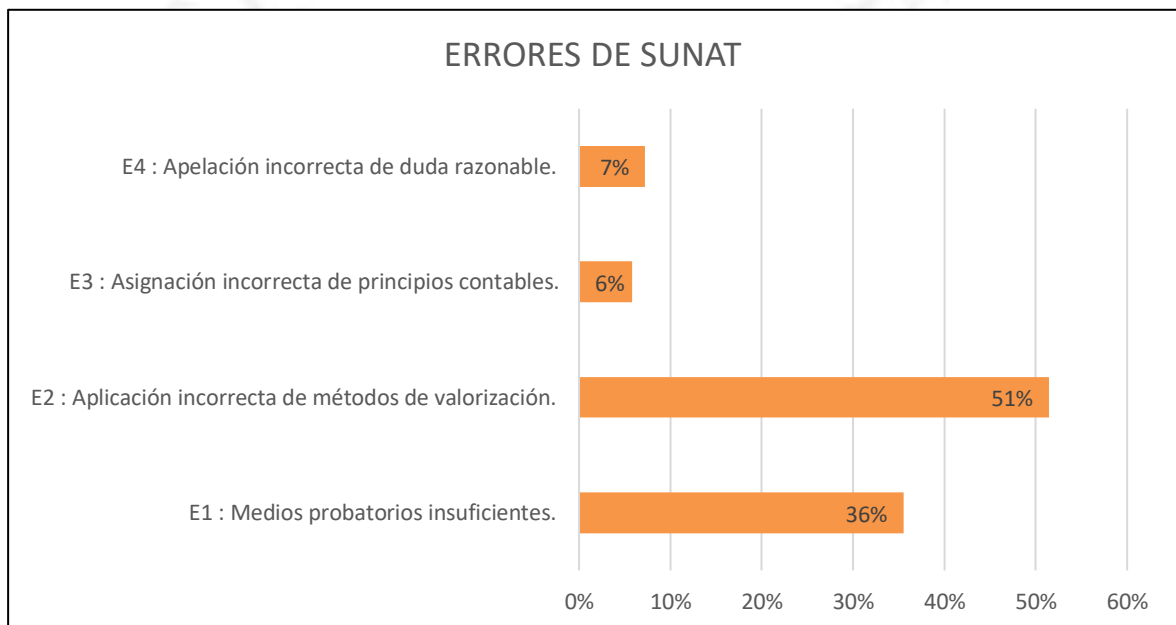
- El 37% del total de la muestra de 372 casos, corresponden a los errores cometidos por parte SUNAT dentro del periodo 2015-2019 que generan ajuste de valor, que son los 138 casos.
- Existen 4 tipos generales de errores por parte de SUNAT según el Tribunal Fiscal:
 - E1: Corresponde a la presentación fallida de medios probatorios, es decir, SUNAT no sustenta normas referentes.
 - E2: Corresponde a la aplicación incorrecta de métodos, como es el caso de los 3 primeros métodos de valor.

- E3: Corresponde a la falta de conocimiento de aplicación incorrecta de los principios contables.
- E4: Apelación ante la duda razonable.

Por consiguiente, se obtiene la siguiente figura que muestra que el E2 es el que tiene mayor porcentaje de participación con el 51%. Entonces corroboramos con nuestra hipótesis específica que SUNAT si ha cometido errores al realizar los ajustes de valor de las importaciones durante el periodo 2015 – 2019. Se concluye que se aplica de manera incorrecta los métodos de valorización.

Figura 5.

Porcentaje de participación de errores por parte de SUNAT



Elaboración propia

- Análisis e interpretación de errores del contribuyente al realizar ajuste de valor de las importaciones

Cuarto; continuando con nuestro cuarto problema en específico que es saber cuáles son los errores cometidos por parte del contribuyente al justificar las observaciones de SUNAT; trae consigo un objetivo específico para análisis que es establecer dichos errores cometidos por parte del contribuyente entre los periodos 2015 – 2019.

En la Tabla 7 se puede observar los errores agrupados de manera general y cada error cuenta con un listado específico de los errores recurrentes por parte del contribuyente.

Tabla 7

Lista de errores por parte del Contribuyente

ERRORES CONTRIBUYENTE	ARGUMENTO	MARGEN	CANTIDAD
E1: Desfase en presentación sustentatoria documentaria.	- Información insuficiente comercial. - Falta de documentación bancaria. - Uso de un solo proveedor. - No se declara que existe beneficio de descuento. - Falta de sustento de regalías en la importación. - Falta de codificación a la mercadería.	8%	9
E2: Criterio erróneo de los métodos de valorización.	- Rechazo de la aplicación del primer Método. - Segundo Método, falta de referencia en la mercadería.	88%	97
E3: Apelación a la duda razonable.	- Contingencia respecto a la duda razonable por parte de SUNAT.	3%	3
E4: Intervención de terceras personas en el proceso logístico.	- Violencia por parte del agente logístico en el depósito.	1%	1
		100%	110

Elaboración propia

De la tabla 7 se observa lo siguiente:

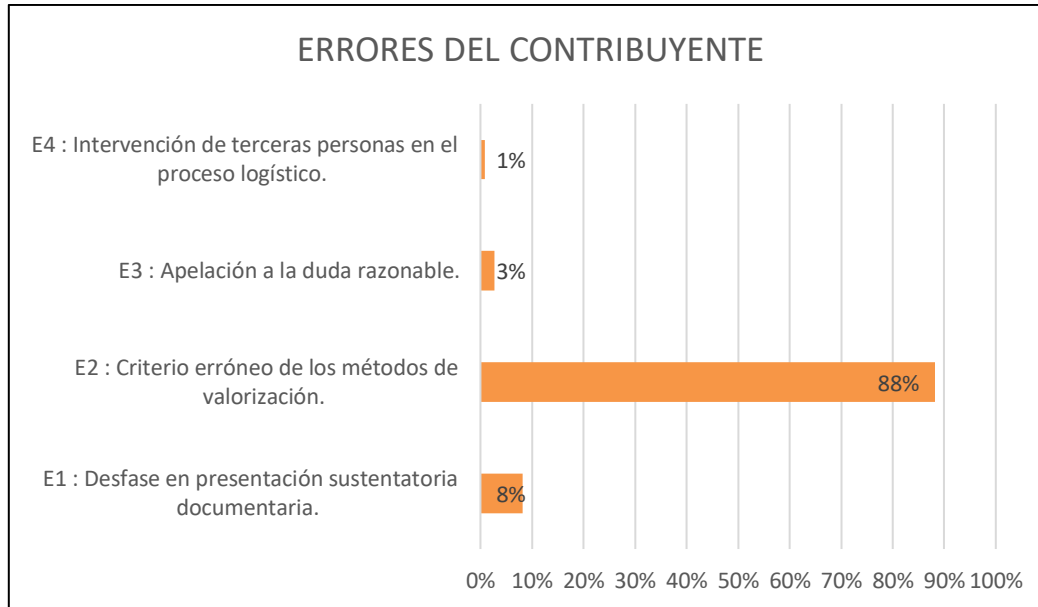
- El 30% del total de casos que son 372 corresponde a los errores por parte del contribuyente que son los 110 casos.
- De la muestra se obtuvo 4 errores comunes:
 - E1: Conformar el desfase de presentación documentaria, es decir, información insuficiente ante SUNAT, falta de medios probatorios de pagos, falta de codificaciones, etc.
 - E2: Criterio erróneo sobre los métodos de valorización, que mayor hace referencia al primero y segundo método de valor.
 - E3: Apelación ante la duda razonable cuando no está de acuerdo con SUNAT.
 - E4: Intervención de terceros en los procesos logísticos.

De tal manera, se muestra en la figura 6 la participación en porcentaje de los errores que comete el contribuyente y el error es el E2 la falta de información sobre los métodos de valor; es decir, los contribuyentes no realizan una correcta valorización con sus importaciones; llevando consigo a la confirmación de nuestra hipótesis específica. Se verifica que el contribuyente sí comete una serie de errores frecuentes igual que SUNAT y

ello se analiza y se concluye de las RTF 's del periodo 2015 -2019. Se obtiene un 88% de los casos, el contribuyente tiene criterio erróneo sobre los métodos de valorización.

Figura 6

Porcentaje de participación de errores por parte del contribuyente



Elaboración propia

- Efecto económico en las empresas respecto al ajuste aduanero

Quinto y último problema identificado; saber cuáles son los efectos económicos y financieros que generan los ajustes de valor por parte de SUNAT para los importadores. Hemos analizado problemas específicos por parte de SUNAT y contribuyente lo cual conlleva al objetivo de establecer los efectos de los ajustes practicados por la SUNAT en la situación económica y financiera de los importadores.

Para poder lograr este objetivo planteamos un caso de aplicación simulado, en el cual podemos plantear los ajustes de valor y los efectos que estos pueden producir.

Se tiene conocimiento de lo siguiente:

- El error más frecuente por parte de SUNAT es la falta de definición de los métodos de valor.
- El error más frecuente por parte del contribuyente es la falta de criterio y aplicación correcta de los métodos.

Entonces si deseamos establecer y analizar el efecto económico financiero hacia el contribuyente se analizará el siguiente caso en donde se aplica el primer método de valorización aduanera, para verificar y analizar el pre - ajuste y post - ajuste de valor.

Planteamos el caso de un contribuyente simulado, la Clínica “Healthy Patient SA” que realizará la importación de medicamentos para su cadena de farmacias, desea adquirir medicamentos oncológicos y medicamentos para tratar de alergias, se vende una caja máster que contiene 100 cajitas de cada medicamento, el medicamento oncológico cuesta por caja 18 000.00 USD y el medicamento antihistamínico cuesta por caja 5 200.00 USD; por lo cual el proveedor emite una factura comercial bajo el INCOTERM CFR con fecha de emisión 23/06/2018.

- Fecha de embarque: 30/06/2018 (TC: S/. 3.00 referencial)
- Fecha de llegada: 15/07/2018 (TC: S/. 3.10 referencial)
- Fecha de numeración DUA: 20/07/2018 (TC: S/. 3.09 referencial)
- Fecha de cancelación de los tributos: 23/07/2018 (TC: S/. 3.12 referencial)
- Flete marítimo: 1 850.00 USD
- Seguro: S/. 1 000.00 PEN + IGV
- Estiba y desestiba: 100.00 USD
- Handling S/. 150.00 + IGV
- Transporte S/. 1 100.00 + IGV
- Almacenaje S/. 800.00 + IGV

Determinación del costo o gasto:

Tabla 8

Data numérica del caso Healthy Patient

Concepto	Valor en U\$S	T/C	Valor en S/.	IGV	Total	
100 cajas med. Oncológicos	18,000.00	** 3.00	54,000.00	0.00	54,000.00	Costo
100 cajas med. Antihistamínico	5,200.00	3.00	15,600.00	0.00	15,600.00	Costo
Prima de seguro *	0.00		0.00	0.00	0.00	Costo
Flete marítimo	1,850.00	3.00	5,550.00	0.00	5,550.00	Costo
Comisión agente de aduana	0.00		1,000.00	180.00	1,180.00	Costo
Estiba y desestiba	100.00	3.00	308.00	0.00	308.00	Costo
Handling	0.00		150.00	27.00	177.00	Costo
Transporte	0.00		1,100.00	198.00	1,298.00	Costo
Antidumping	400.00	3.12	1,248.00		1,248.00	Gasto
Ad-valorem	2,300.00	***3.12	7,176.00		7,176.00	Costo
Almacenaje	0.00		800.00	144.00	944.00	Costo
	27,850.00		86,932.00	549.00	87,481.00	

Elaboración propia

Se observa que el seguro, los precios pactados de venta por ambas partes, el flete marítimo, los gastos logísticos forman parte del costo de adquisición de la mercadería importada. Tener en cuenta que esta clasificación se debe de realizar bajo la NIC 2:

Según el MEF(2017) presenta el costo de adquisición bajo la NIC 2 de la siguiente manera:

Párrafo 11.- Los costos de adquisición de los inventarios comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. También formarán parte del costo los descuentos comerciales, las rebajas y otras partidas similares, las cuales se deducirán para determinar el costo de adquisición. (p. 11)

Tabla 9

Cálculo de impuestos USD

	FOB	Flete	Seguro	CIF Aduanero	AD – Valorem (9%)	IGV
Oncológico	18,000.00	1,435.34	387.93	19,823.28	1,784.09	0.00
Antihistamínico	5,200.00	414.66	112.07	5,726.72	515.41	1,123.58
Total	23,200.00	1,850.00	500.00	25,550.00	2,299.50	1,123.58

Elaboración propia

Tabla 10

Cálculo DUA

Descripción	Valor U\$\$	T/C	Valor en S/.
Valor FOB	23200.00	3.00	69,600.00
Seguro (a)	500.00	3.00	1,500.00
Flete	<u>1850.00</u>	3.00	<u>5,550.00</u>
Valor aduana/CIF aduanero	25,550.00		76,650.00
AD valorem 9%	<u>2,300.00</u>	***3.12	<u>7,176.00</u>
Calculo del IGV			
Base imponible (antihistamínico) CIF + AD	6,242.00		
VALOREM	1,124.00	***3.12	3,506.88
IGV 16% e IPM 2%	400.00	3.12	1,248.00
Derechos antidumping	0.00		0.00
Interés compensatorio			
Total	3,824.00		11,930.88

Elaboración propia

Tabla 11

Determinación del nuevo costo del producto

Concepto / 100 cajas	Valor en S/.	Flete	Comisión	Estiba	Hanling	Transporte	Almacenaje	Ad valorem	Total
Med. Oncológicos	54,000.00	4,306.03	775.86	238.97	116.38	853.45	620.69	5,567.59	66,478.97
Med. antihistamínico	15,600.00	1,243.97	224.14	69.03	33.62	246.55	179.31	1,608.41	19,205.03
	69,600.00	5,550.00	1,000.00	308.00	150.00	1,100.00	800.00	7,176.00	85,684.00

Elaboración propia

Tabla 12

Registro de inventario – Kardex

Documento de traslado, comprobante de pago, Documento interno o similar				Tipo de operación (Tabla 12)	Entradas		
Producto	Tipo (tabla 10)	Serie	Número		Cantidad	Costo unitario	Costo tota
Oncológico	91	0001	754869	O2 compra	100	664.79	66,478.97
Antihistamínico	91	0001	754869	O2 compra	100	192.05	19,205.03
							85,684.00

Elaboración propia

Al existir un ajuste aduanero, como por ejemplo por parte de SUNAT indique que no corresponde a la aplicación del primer método, tenemos que tener conocimiento de lo siguiente:

Principios para la aplicación del primer método de valorización.

- Aceptación de los precios entre las partes.
- Mínimos ajustes del precio de factura.
- Máximo de motivos para rechazar el método de valor de transacción.

Elementos.

- Precio:
 - Prestaciones por cuenta propia.
 - Deducciones : gastos de instalación, flete, tributos.
- Mercancía.
- Venta para exportación al país de importación (TLC).

Estos conceptos nombrados al no ser presente en la transacción no se considera parte de la aplicación del primer método de valorización. En este caso, veremos el efecto post – ajuste, se encuentra en la resolución del tribunal que dicho proveedor obtenido por parte de la empresa “Healthy Patient SA” uno de los trabajadores del área comercial tiene influencia con esta compañía proveedora de medicamentos; entonces la SUNAT ejerce una duda

razonable ante esta mala aplicación del primer método de valorización basándose en el inciso 2 literal b) de la normatividad de la OMC : será aceptado el precio de venta entre vinculadas siempre y cuando el precio pactado se encuentre de acuerdo a las mercaderías similares o idénticas dentro del propio mercado.

- Post – Ajuste:

En este caso, bajo resolución del TF se verificó un ajuste de valor por el precio los medicamentos oncológicos a 18 500 USD y los medicamentos de alergia al valor de 5 500 USD. De esta manera, tenemos el siguiente cuadro actualizado en donde se llevará a cabo el ajuste del valor de la mercadería importada.

Los gastos relacionados como flete, transporte, seguro y almacenaje ya fueron realizados y costeados; solo se realiza el ajuste en el costo de mercadería.

Tabla 13

Costo del producto recalculado:

Concepto / 100 cajas	Valor en S/.	Flete	Comisión	Estiba	Handling	Transporte	Almacenaje	Ad valorem	Total
Med. Oncológicos	55,500.00	4,306.03	775.86	238.97	116.38	853.45	620.69	5,567.59	67,978.97
Med. antihistamínico	16,500.00	1,243.97	224.14	69.03	33.62	246.55	179.31	1,608.41	20,105.03
	72,000.00	5,550.00	1,000.00	308.00	150.00	1,100.00	800.00	7,176.00	88,084.00

Elaboración propia

Tabla 14

Nuevo costo unitario -Kardex

Documento de traslado, comprobante de pago, Documento interno o similar				Tipo de operación (Tabla 12)	Entradas		
Producto	Tipo (tabla 10)	Serie	Número		Cantidad	Costo unitario	Costo total
Oncológico	91	0001	754869	O2 compra	100	679.78	67,978.97
Antihistamínico	91	0001	754869	O2 compra	100	201,05	20,105.03
							88,084.00

Elaboración propia

Tabla 15

Comparativo del ajuste de valor

Concepto / 100 cajas	CU1	CU2	Diferencia	↑ %
Med. Oncológicos	664.79	679.78	14.99	2.255%
Med. antihistamínico	192.05	201.05	9.00	4.686%

Elaboración propia

Esta situación es muy común en los importadores , por ello el efecto de manera negativa en este caso específico porque podemos analizar que suben los costos en un 2.26% en medicamentos oncológicos y 4.69% en medicamentos antihistamínicos.

Por consiguiente, se corrobora con nuestra última hipótesis que los ajustes planteados por parte de SUNAT y el TF genera consecuencias económicas y financieras a los importadores, porque observamos lo siguiente:

- Afecta al costo unitario del producto.
 - Al aumentar el costo reduce el margen bruto del producto.
 - Se tiene que analizar el precio del producto según el costo.
 - Planificar de manera adecuada la demanda para no perder el margen bruto.
- Resultados de las entrevistas realizadas a expertos en el tema aduanero

Estas son las respuestas de las preguntas a 6 expertos del área.

P1: En su opinión ¿Cuáles son las causas por las que SUNAT realiza ajustes de valor en las importaciones?

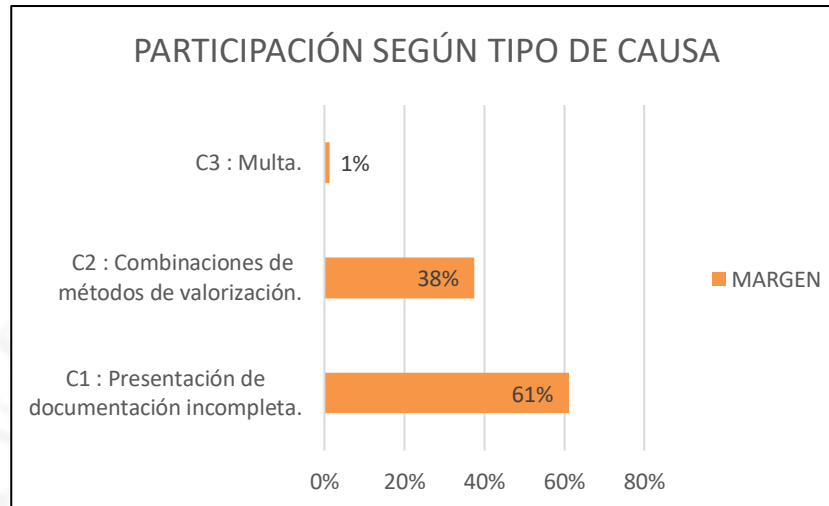
Respuestas:

- Cuando la SUNAT no tiene una respuesta segura, se encuentra en duda de la valoración sucede lo siguiente:
 - 1) Cuando las condiciones que presentó el importador no están claras según el artículo primero del primer método, por lo que se genera la duda razonable.
 - 2) Al analizar la información que se está declarando se encuentra inconsistencias, pueden ser por confusiones en los valores presentados, es decir, no calza con las facturas o la documentación presentada, por lo que se genera la duda razonable.
 - 3) La SUNAT va recibiendo los valores que le están declarando y almacena los datos en el SIDEP, que es su base de datos de la administración. Si la mercancía importada dicho valor es comparado con la base de datos. Al haber mucha diferencia entre los valores que anteriormente fueron declarados y el actual que se ha declarado, entonces se genera duda razonable.

P2: Hemos procesado una serie de RTF'S que resuelven casos sobre este tema y hemos encontrado estos resultados. ¿Cree usted que estos problemas podrían ser superados por los administrados?

Figura 7

Porcentaje de participación por cada tipo de causa que genera ajuste de valor



Elaboración propia

Respuestas:

- Se debe tener en cuenta que información ha pasado por varios controles, la primera es que la aduana observa el valor, segunda cuando es reclamada y tercera cuando va al tribunal para una contrastación.
- Cuando la SUNAT realiza una observación existen tipos de pruebas que se puede presentar y no tiene límites (el acuerdo de valor se sustenta en una decisión de la comunidad andina) pueden presentarse: facturas comerciales, transferencias bancarias, documentos relacionados con el pago, las declaraciones de exportación del país de origen, registros contables donde se puede corroborar el valor declarado con otros documentos.
- Se tiene en cuenta el acuerdo de valor establece 6 métodos. El segundo y tercer método son comparativos. El cuarto método es respecto al costo reconstruido. Hay veces que la SUNAT descarta el valor de transacción (sin sustentar) y aplican de manera de descarte el método dos o tres. Hasta hoy no existe una evaluación de una prelación de los métodos de

valoración. En este caso la SUNAT, debería hacer un mejor sustento de resolución en donde no se puede aplicar los métodos comparativos.

- Si el contribuyente puede sustentar adecuadamente el valor de su importación, las observaciones de valor de manera global que se dan a los contribuyentes reducirían de manera significativa.
- La SUNAT publica los procedimientos y son de conocimiento público, el importador encarga a un agente de aduana que debe conocer todo el tema de presentación de documentos que a su vez trabajan con los despachadores de aduana (personas con conocimiento operativo) por lo que no se conoce con mayor detalle lo que se debe presentar ante la SUNAT. El agente de aduana no le comunica toda la información pertinente al contribuyente por ello solo ha sido contratado para que sea representante y no asesor.
- El agente de aduana debería de orientarlo con mayor detalle al importador para que no tenga inconveniente de presentación de documentos. El agente de aduana no se asegura que los documentos que están presentando no desvirtúan el nacimiento de la duda razonable.

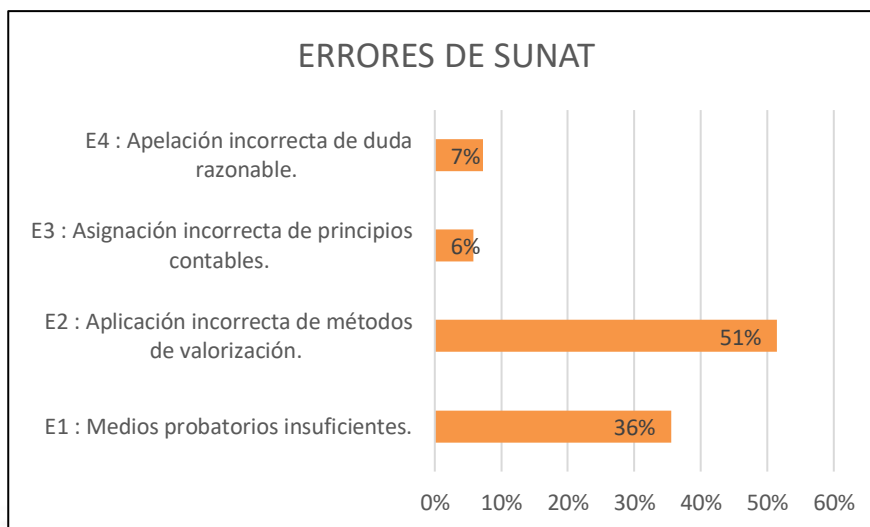
P3: ¿Cuáles son los errores por los que SUNAT realiza ajustes de valor en las importaciones?

Cualquier ítem que pueda incumplirse en el artículo primero conlleva que la administración pueda optar salir del primer método y salga a los métodos comparativos. También se encuentra los errores sustanciales y formales de la presentación.

P4: Hemos procesado una serie de RTFs que resuelven casos sobre este tema y hemos encontrado estos resultados. ¿Cree usted que estos problemas podrían ser superados por la SUNAT?

Figura 8

Porcentaje de participación de errores por parte de SUNAT



Elaboración propia

- Apelación incorrecta a la duda razonable: Se da cuando la aduana sustenta salirse del primer método y empieza a aplicar métodos comparativos, pero cuando empieza a aplicar los métodos comparativos se debe tener en cuenta algunas reglas como ; por ejemplo, cuando inicias a comparar mercancías idénticas, tienes que ver otros elementos, primero que las mercancías que el contribuyente importa sean del mismo país. Cuando no se cuidan esos detalles, la SUNAT va a observar y aplicar la duda razonable. Los valores de exportación también pueden tener relación con el producto que se está importando si no se considera el elemento tiempo (clima, verano invierno).
- Las normas internacionales tienen toda una definición y precisión sobre cómo deben de interpretarse. Porque cuando uno realiza transacciones de compra y venta internacional, algunas pueden ser compras a consignación o pueden darse condiciones diferentes a una compra venta al contado y como se va registrando en la cuenta de proveedores hay toda una precisión contable. Ocasionalmente la administración evalúa y una importación que se realizó 6 meses atrás recién se encuentra en estado de pago o viceversa a futuro. Entonces la administración puede incurrir en una mala determinación. El tribunal te indica que cuando tu evalúes no es adecuado una norma de contabilidad.

- Referente a la incorrecta aplicación de métodos; la administración debe hacer antes de aplicar métodos diferentes a una transacción debe precisar en sus informes (qué sustentan la resolución de determinación) precio pagado o por pagar haciendo un análisis previo a la evaluación de los métodos comparativos. (ya lo está haciendo en los últimos 5 años la administración).
- Cuando una mercancía llega, la transacción se ha hecho desde que se compró entonces hasta que llegue puede pasar medio año. Y ese valor si lo quieres comparar con otra importación que llegó 3 meses después ya hay un gap grande para comparación y eso es un problema.
- Quizás la SUNAT no ha considerado los documentos que le han presentado. Puede pasar que esa transacción pueda hacer referencia a otras operaciones. Para comprobar la veracidad de eso, se debe presentar todas las facturas que soportan esa transferencia. Entonces el contribuyente debe presentar todas las facturas que sustenten eso para que SUNAT le acepte.

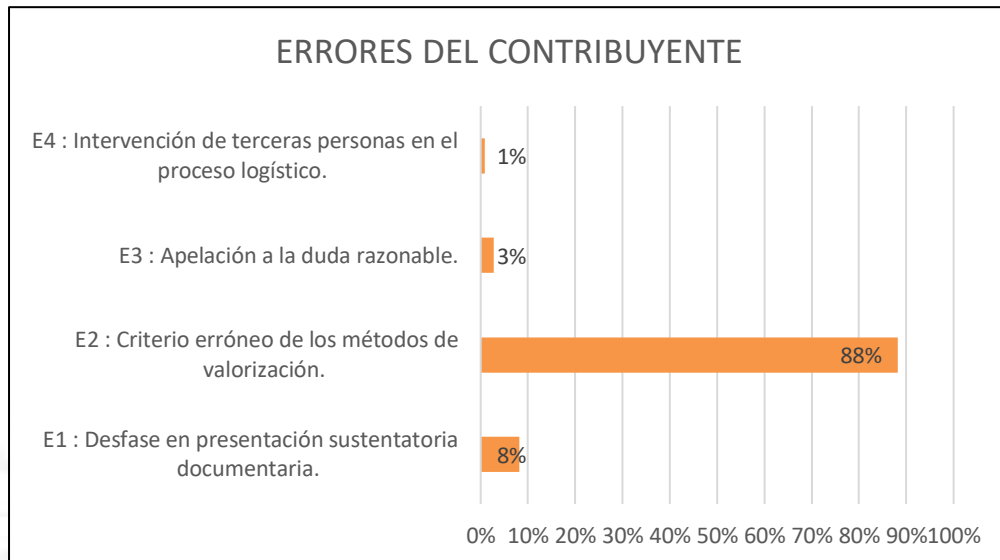
P5: ¿Cuáles son los errores de los administrados por los que se hace ajustes de valor en las importaciones?

- Se da cuando declaración es muy genérica, por ejemplo, un importador trae lápices y en su declaración solo colocan que son lápices y no detalla la marca o los detalles que aseguren con precisión que es lo que está trayendo. La administración compara con la base de datos de lápices, probablemente te va a comparar con un precio promedio y no va a saber si los que se está importando son de mayor o menor calidad del que tiene en su base de datos. Si el valor que se declara es menor al que tiene la administración entonces te va a realizar una observación.
- Si la SUNAT observa, se debe sustentar con todos los elementos legales que se tiene. A nivel de comercio internacional, los documentos que se pueden presentar no están regulados, por ejemplo, el packing list no es un documento legal, las proformas no son documentos legales, los valores que pueda haber en internet, no son documentos legales.

P6: Hemos procesado una serie de RTFs que resuelven casos sobre este tema y hemos encontrado estos resultados. ¿Cree usted que estos problemas podrían ser superados por los contribuyentes?

Figura 9

Porcentaje de participación de errores por parte de SUNAT



Elaboración propia

- El contribuyente sigue sustentando con elementos que podrían considerarse solo para el primer método, es decir, no desvirtúa la observación que le está haciendo la administración. Tampoco desvirtúa las observaciones en las cuales se ha fundamentado la administración para poder generar la duda razonable. La administración le dice al contribuyente que debe aplicar el segundo método, pero el contribuyente solo presenta su documentación basándose en el primer método (que él pensó que era el correcto) entonces no actualiza su documentación .
- La duda razonable se genera al momento del despacho o al momento del control posterior, pero existen inconvenientes como la falta de encontrar sustento a la observación de valor porque no se considera el método que la administración considera para determinar el valor. El contribuyente debe demostrar su posición presentando otras pruebas que sustenten su posición.

P7: ¿Cómo corregir el problema encontrado?

Evaluar cuales son los requerimientos y sustentar su posición con los documentos de la operación comercial. El tema de la compraventa, seguros, el tema financiero etc.

P8: ¿Cuál es el efecto económico para una compañía importadora?

- Si al importar un producto “x” se declara el valor que costó sin poder sustentar, entonces dicho producto se encarece eso va a significar que al final vas a tener una menor utilidad como empresa.
- Si al importar es un producto general o estándar, entonces el mercado de alguna manera regula el precio, entonces la competencia importa lo mismo a X soles y a la empresa con el ajuste que le ha sido realizado llega a vender a Y soles , siendo mayor este último valor por el ajuste realizado; en ese caso deberé probablemente sacrificar algo de rentabilidad.



CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

- De la muestra conformada por 372 resoluciones del Tribunal Fiscal que corresponde al periodo 2015 – 2019 se obtuvieron cinco principales reparos que realiza SUNAT, es decir, los incumplimientos que generan que SUNAT realice un ajuste de valor. Dentro los cinco reparos existen dos con mayor incidencia, estos incumplimientos se identifican como los reparos R1 y el R2, que corresponden a la falta de cumplimiento en la presentación de documentación y sustentación; también como el incumplimiento de manera adecuada el tratamiento sobre los métodos de valor en especial el primero, segundo y tercer método que relacionan las mercancías con valor fijo, con mercancías idénticas y similares. El Tribunal Fiscal está de acuerdo con los errores reparados por SUNAT pues considera que el contribuyente ha incumplido con requerimientos para una correcta valuación de sus mercaderías importadas ya que esto conlleva a una observación o error futura a la determinación del ajuste aduanero.
- El 62% de la muestra, corresponde a las causas elaboradas por SUNAT que establecen ajustes a las importaciones según la posición del Tribunal Fiscal en las resoluciones. Dentro de este porcentaje, encontramos tres causas generales; entre ellas las más frecuentes son las C1 y C2 que refiere a la falta de sustentación documentaria, es decir, no se presenta medio probatorios (sustentación requerida, medios de pago, facturas comerciales, etc.) y la combinación de métodos en especial el primero y segundo método de valor, es decir, los contribuyentes no se enfocan en utilizar un solo método de valoración aduanera sino erróneamente combinan estos métodos. Estas casusas corresponden a una participación del 61% (C1) y 38% (C2) respectivamente.
- El 37% de los 372 casos, corresponden a los errores más frecuentes por parte de SUNAT según las resoluciones del TF. Se hallaron cuatro errores de los cuales los más comunes fueron el E1 y el E2 que tienen una participación del 36% y 51% respectivamente, corresponden a la falta de medios probatorios suficientes, es decir que SUNAT solicita información incompleta o en fechas desfasadas y también la falta de criterio en la aplicación de los métodos de valor como los tres primeros, falta de conocimiento técnico.

- El 30% de los 372 casos, corresponden a los errores más frecuentes por parte del contribuyente según las resoluciones del TF. Se hallaron cuatro errores de lo cual el más común es el E2 que corresponde a la falta de criterio en la aplicación del primer método de valorización, falta de codificación de mercadería, falta de conocimientos, etc. Este error tiene el 88% de participación del total de errores. Los contribuyentes no realizan una correcta aplicación de método de sus importaciones por la falta de información de estas mismas.
- El tiempo de respuesta por parte del Tribunal Fiscal respecto a las apelaciones a las es muy alto (hasta 2 años), por lo que se genera incertidumbre y retrasos para determinar las acciones que deben de tomarse tanto por el lado del contribuyente como por el lado de SUNAT.
- Los ajustes por un mal manejo de información o aplicación de los métodos de valorización de mercancía, trae consigo a los ajustes en los costos de las existencias de los importadores, que es un tema recurrente en las apelaciones hacia el TF. Al afectar al costo, hace referencia a un afecto directo al precio de venta, es por ello por lo que el importador puede verse afectado de manera negativa hacia la aplicación correcta de sus costos.

5.2 Recomendaciones

- Ante el error uno por parte de SUNAT, hace referente al proceso de sustentación documentaria; es decir, SUNAT no sustenta el pronunciamiento. Se recomienda realizar un “check list” como una lista de los documentos que requiere SUNAT como base para la importación de vehículos y estos sean marcados si va con el cumplimiento.
- Se recomienda que SUNAT debiera de realizar un modelo de guía de ayuda para que el contribuyente sepa sobre los métodos de valorización y pueda enlazar esta guía con las mercancías importadas, teniendo casos prácticos simples, para que de esta manera el contribuyente sea más específico con la determinación de método ante su importación.
- Se recomienda que SUNAT maneje capacitaciones a los colaboradores que se encuentran en el área aduanera respecto a los métodos de valor, por ejemplo, cómo y de qué manera aplicar los métodos; así como también, desde primera instancia

solicitar todo tipo de sustento basados en una lista de comprobación que ayudaría en los procesos de requerimientos de información.

- Se recomienda que SUNAT, en vez de textos largos y tediosos para los importadores, coloque vídeos simplificados y de lenguaje más entendible al momento de importar un bien en general. Para que de esta manera se disminuya el porcentaje de error en la importación.
- Se recomienda para SUNAT, realizar una lista de comprobación virtual, es decir si el contribuyente no cumple con la documentación básica, llamémosle fase 1, no puede continuar con la importación; es decir, no procede a la fase 2 hasta culminar con la información correspondiente ante una importación.
- Se recomienda que el contribuyente al momento de importar una mercadería coloque toda descripción en la factura comercial para que de esta manera disminuya el grado de error en la aplicación de los métodos de valorización, si se tiene información detallada sería más fácil la identificación de la mercadería y así no haya cruce de información entre las mercancías similares o idénticas.
- Se recomienda tener información o realizar de manera anual el análisis del precio de transferencia para la corroboración correcta de aplicación de precios pactados según el país en donde se va a comercializar, para que de esta manera lo declarado tenga coherencia con los precios de mercado.
- Se recomienda al contribuyente plantear una plataforma virtual ligada con el agente aduanero, para que ambos al momento de realizar el proceso de compra y desaduanaje crucen información correcta y soliciten los documentos requeridos por parte de SUNAT.

REFERENCIAS

- Actualidad Empresarial. (2018). Portal web Actualidad Empresarial. Recuperado de <https://actualidadempresarial.pe/>
- Aguilar, S. y Zambrano, A. (2019). *Impacto de la Aplicación de las Salvaguardias en las Importaciones en el Ecuador 2014-2017* (tesis de licenciatura). Universidad de Guayaquil.
- Arce, J. (2006). *El Control Aduanero como Sustento de la Facilitación del Comercio Exterior*. Lima: Sunat
- Basaldúa, R. (2007) La Aduana: Concepto y funciones esenciales y contingente. *Revista de Estudios Aduaneros*. Buenos Aires: Argentina.
- Domen, J. (2017). *Valoración de mercancías importadas y su incidencia en el ámbito contable y tributario de la empresa Technology Care S.R.L.* (tesis de licenciatura) Universidad Señor de Sipán.
- Fundación IFRS. (2017). Norma Internacional de Contabilidad 2 Inventarios. Recuperada de https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_public/con_nor_co/no_oficializ/nor_internac/ES_GVT_IAS02_2013.pdf
- González, I., Martínez, A., Otero, M. y González, E. (2011). *Gestión del comercio exterior de la empresa: manual teórico y práctico*. Madrid: ESIC.
- Hernández, R., Fernández, C., y Baptista, M. (2010). *Métodos de la investigación*. México: McGrawHill.
- Instituto Nacional de Estadística e Informática. (2019). *Informe Técnico - Producción Nacional*. Recuperado de <http://m.inei.gob.pe/media/MenuRecursivo/boletines/03-informe-tecnico-n03-produccion-nacional-ene2019.pdf>
- Llugin, M. (2015). *Aplicación de los Métodos de Valoración Aduanera según el Acuerdo de Valoración de la OMC en la Importación de Mercancías* (tesis de licenciatura). Universidad Técnica de Machala.
- Martínez, M. y Ordoñez, J. (2018). *La Potestad Aduanera y su Relación con la Discrecionalidad de los Funcionarios Aduaneros en los Aforos Físicos Intrusivos* (tesis de pregrado). Universidad de Guayaquil.

- Núñez, F. (2018). *Naturaleza Jurídica del Sistema de Franja de Precios y su Compatibilidad con el Sistema Jurídico Internacional* (tesis de licenciatura). Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Ordoñez, J. (2009). *Impacto de las Medidas de Control en la Declaración de los Cánones y Derechos de Licencia (regalías) como parte del Valor en Aduanas* (tesis de licenciatura). Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- Organización Mundial de Comercio. (1994). *Acuerdo relativo a la aplicación del artículo VII del acuerdo general sobre aranceles aduaneros y comercio de 1994*. Recuperado de https://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/20-val.pdf
- Organización Mundial de Comercio. (2019). *La OMC*. Recuperado de https://www.wto.org/spanish/thewto_s/thewto_s.htm
- Organización Mundial de Comercio. (s.f.). *Información técnica sobre la valoración en aduana*. Recuperado de https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_info_s.htm
- Riofrío, D. (2017). *Inconvenientes en la valoración aduanera al no conocer los costos de fabricación del producto en el método de valor reconstruido* (tesis de licenciatura). Universidad Técnica de Machala.
- Rojas, A., Trujillo, M. y Ulloa, J. (2016). *Incidencia Económica Financiera de Precios de Referencia utilizados por Sunat para Valorizar Mercancías Importadas* (tesis de licenciatura). Universidad Católica de Trujillo Benedicto XVI.
- Sánchez, J. (2018). *Estudio de precios de transferencia* (tesis de licenciatura). Universidad nacional de cajamarca.
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. (2019). *Reglas para la aplicación del Arancel de Aduanas*. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/orientacionaduanera/aranceles/reglasAplicacion.html>
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. (s.f.a). *¿Qué es la Sunat?* Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/index.html>
- Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. (s.f.b). *Finalidad*. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/institucional/quienessomos/finalidad.html>

- Torres, C. (2018). *Caracterización Tributaria Aduanera en el Perú Caso: Logistic Travel Ilo S.A.C.* (tesis de licenciatura, Universidad Católica Los Ángeles Chimbote, Piura, Perú).
- Tribunal Fiscal. (s.f.). *Tribunal Fiscal*. Recuperado de <https://www.mef.gob.pe/es/tribunal-fiscal>
- Vargas, A. (2014). La Duda Razonable en Aduanas y los Límites a su Ejercicio:¿Cómo y Cuándo Aplicarla? *Revista Derecho y Sociedad*. Recuperada de <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12578>
- Vargas, A. (2016). *Análisis e Identificación de los Beneficios que ha generado en nuestro país la aplicación del Método de Mercancías Idénticas* (tesis de licenciatura). Universidad Técnica de Machala.
- Vera, K. (2017). *Aplicación de las Normas de Valoración por las Administraciones de Aduana en la valoración de mercancías importadas* (tesis de licenciatura). Universidad Técnica de Machala.
- Zambrano, A. (2017). *Importancia de la Aplicación del Método del Valor de la Transacción para Determinar el Valor en Aduana de Mercancías Importadas* (tesis de licenciatura). Universidad Técnica de Machala.

BIBLIOGRAFÍA

Caballero, C. (2015). *Manual de Importaciones y Exportaciones*. Lima: Caballero Bustamante.

Tiñini, E. (2018). *Vacío Legal en la Importación de Activos Intangibles Respecto al Comercio Electrónico* (tesis de licenciatura, Universidad Mayor de San Andrés, La Paz, Bolivia).

Ministerio de Economía y Finanzas, MEF. (2020). Portal Web Ministerio de Economía y Finanzas. Recuperado de <http://www.gob.pe/mef>

Superintendencia Nacional de Administración Tributaria. (2020). Portal web de SUNAT. Recuperado de <http://www.sunat.gob.pe/>

Organización Mundial del Comercio. Portal web OMC. Recuperado de <https://www.wto.org/indexsp.htm>



ANEXOS

Anexo 1: Matriz de consistencia de la investigación

Título					
ANÁLISIS DE LAS CONTROVERSIAS DE AJUSTES DE VALOR ADUANERO RESUELTAS POR EL TRIBUNAL FISCAL 2015 - 2019 Y SUS EFECTOS EN LAS EMPRESAS					
Planteamiento del problema	Objetivo	Hipótesis	Variables e Indicadores		Metodología
Problema General	Objetivo General	Hipótesis General	Variable Independiente	Indicadores	1.Tipo de Investigación
¿Cuáles son los incumplimientos que han generado ajustes por parte de la SUNAT en los expedientes resueltos en el Tribunal Fiscal en el periodo 2015 al 2019?	Identificar los incumplimientos que han generado ajustes de valor por parte de SUNAT a los importadores durante el periodo 2015 al 2019	Existen una serie de incumplimientos que han generado ajustes por parte de la SUNAT a los importadores en el periodo 2015 al 2019.		Tipos de incumplimiento	Transeccional
			Variable Dependiente	Indicadores	
Problemas Específicos	Objetivos Específicos	Hipótesis Específica	Variable Independiente	Indicadores	
¿Cuáles son las causas por las que la SUNAT realiza ajustes al valor de las importaciones?	Establecer las causas por las cuales SUNAT realiza ajustes de valor a las importaciones .	Existen una serie de causas por las que la SUNAT realiza ajustes al valor de las importaciones.			5.Muestra resoluciones del TF entre el 2015 al 2019
			Variable Dependiente	Indicadores	
¿Cuáles son los errores	Establecer cuáles son los	SUNAT ha cometido errores al realizar los ajustes de valor		Indicadores	

que cometió la SUNAT al realizar los ajustes de valor de las importaciones?	errores que cometió SUNAT para realizar el ajuste valor en las importaciones durante el periodo 2015-2019 que se identifica en las RTF.	a las importaciones, durante el periodo 2015 al 2019, que pueden ser identificadas a partir de las RTF.	Variable Independiente		
				6.Técnica	
			Variable Dependiente	Indicadores	
				Causas de incumplimiento	
¿Cuáles son los errores cometidos por el contribuyente al justificar las observaciones de la SUNAT?	Establecer los errores que cometieron los importadores al presentar sus expedientes de importaciones durante el periodo 2015-2019 que son identificados a partir de las RTF.	Los importadores han cometido errores al presentar sus expedientes de importaciones, durante el periodo 2015 al 2019, que pueden ser identificadas a partir de las RTF.	Variable Independiente	Indicadores	7.Herramientas
				Tipo de error por la SUNAT	
			Variable Dependiente	Indicadores	
				Grado de confirmación de los ajustes realizados por SUNAT	
¿Cuáles son los efectos económicos y financieros que generan ajustes de valor por parte de la SUNAT para los importadores?	Establecer los efectos de los ajustes practicados por la SUNAT en la situación económica y financiera de los importadores.	Los ajustes practicados por la SUNAT y conformados por el Tribunal Fiscal generan consecuencias que afectan a la situación económica y financiera de los importadores.	Variable Independiente	Indicadores	
				Tipo de errores por parte del contribuyente	
			Variable Dependiente	Indicadores	
				Ajustes realizados por parte del contribuyente	

Anexo 2: Aranceles Sunat

Código	Designación de la Mercancía	A/V
98.01	Equipaje y menaje de casa.	
9801.00.00.1 0	- Equipaje exonerado del pago de derecho	0
9801.00.00.2 0	- Equipaje y menaje de casa de peruanos que fallecen fuera del Perú	0
98.03	Muestras Comerciales de Valor Insignificante y Materiales de Publicidad Impresos.	
9803.00.00.1 0	- Muestras comerciales de valor insignificante	0
9803.00.00.2 0	- Materiales de publicidad impresos	0
9804.00.00.0 0	Mercancías que cuentan con Resolución Liberatoria o Nota Protocolar, excepto vehículos automóviles.	0
9805.00.00.0 0	Mercancías para atender las necesidades de las zonas afectadas por desastres naturales, declaradas en estado de emergencia	0

9806.00.00.0	Mercancías de ayuda humanitaria que ingresen al amparo del artículo 2° de la Ley N° 29081.	0
98.09	Envíos de entrega rápida.	
9809.00.00.1	- Correspondencia, documentos, diarios y publicaciones periódicas, sin fines comerciales	0
9809.00.00.2	- Mercancía hasta por un valor FOB de doscientos y 00/100 dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 200.00) por envío	0
9809.00.00.3	- Mercancía cuyo valor FOB sea superior a doscientos y 00/100 dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 200.00) hasta un máximo de dos mil y 00/100 dólares de los Estados Unidos de América (US\$ 2000.00) por envío	4
98.10	Envíos postales.	
9810.00.00.1	- Mercancías hasta por un valor FOB de doscientos y 00/100 dólares de los Estados Unidos de América (US \$ 200,00) por envío postal	0
9810.00.00.2	- Mercancías cuyo valor FOB sea superior a doscientos y 00/100 dólares de los Estados Unidos de América (US \$ 200,00) hasta un máximo de dos mil y 00/100 dólares de los Estados Unidos de América (US \$ 2 000,00) por envío postal.	4

Fuente: Aranceles Sunat 2017.

Anexo 3. Glosario de fallos, conceptos del Tribunal Fiscal

FUNDADA

	SUPUESTO	FALLO
1	Cuando la apelación contra una resolución ficta denegatoria respecto de actos reclamables es conforme.	Fundada/ Dejar sin efecto el valor Fundada/Nulo el valor
2	Cuando la apelación de puro derecho es conforme.	Fundada
3	Cuando la apelación contra una resolución ficta denegatoria es conforme ¹ .	Fundada

¹ En el caso de procedimientos no contenciosos.

INFUNDADA

	SUPUESTO	FALLO
4	Cuando la apelación de puro derecho no se encuentra fundada.	Infundada
5	Cuando la apelación contra una resolución ficta denegatoria respecto de actos reclamables no es conforme.	Infundada
6	Cuando la apelación contra una resolución ficta denegatoria no es conforme ¹ .	Infundada

¹ En el caso de procedimientos no contenciosos.

CONFIRMAR

	SUPUESTO	FALLO
7	Cuando la apelada se encuentra conforme a ley.	Confirmar
8	Cuando el tercerista no prueba que su derecho de propiedad es anterior a la fecha del embargo.	Confirmar
9	Cuando el Tribunal Fiscal considera que no existe controversia en el expediente, como por ejemplo cuando la resolución apelada da la razón al recurrente.	Confirmar

REVOCAR

	SUPUESTO	FALLO
20	Cuando la apelada no se encuentra conforme a ley no existiendo causales de nulidad.	Revocar
21	Cuando en una tercería, se acredita fehacientemente que el tercerista era propietario del bien antes de que se embargue.	Revocar

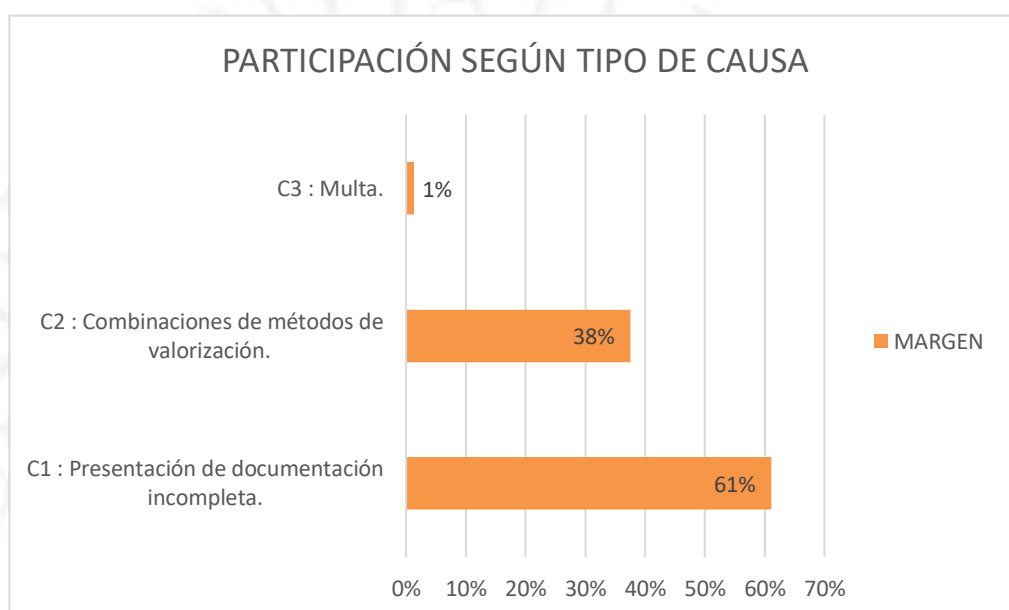
22	Cuando a pesar de habérselo requerido, la Administración no remite al Tribunal Fiscal los documentos que fueron solicitados y que se consideran indispensables para resolver en un procedimiento contencioso tributario.	Revocar la apelada y dejar sin efecto el valor
23	Cuando se apela una resolución que declara la inadmisibilidad y no es conforme a ley.	Revocar
24	Cuando se cambia la base legal de una resolución de multa en instancia de reclamación ¹ .	Revocar y dejar sin efecto el valor
25	Cuando se apela la resolución que declaró la inadmisibilidad de la reclamación y el valor presenta un vicio de nulidad.	Revocar la apelada y nulo el valor
26	Cuando se apela la resolución que declaró inadmisibles la reclamación de una orden de pago y éste no ha sido emitido conforme con el supuesto previsto en el artículo 78° del Código Tributario que sustenta su emisión.	Revocar la apelada y nula la orden de pago
27	Cuando se apela la resolución que declaró inadmisibles la reclamación contra órdenes de pago y posteriormente vencidos los 60 días surte efecto la declaración rectificatoria en la que se determina menor obligación sin que la Administración emita pronunciamiento sobre la veracidad o exactitud de ésta última. Aplicación de principio de economía procesal.	Revocar la apelada y dejar sin efecto la orden de pago (por el monto que corresponda)
28	Cuando la Administración no cuenta con causal y/o no ha seguido el procedimiento establecido para efectuar la determinación sobre base presunta.	Revocar la apelada y dejar sin efecto el valor
29	Cuando con anterioridad a la notificación de la resolución que declara inadmisibles la reclamación interpuesta contra un valor, la Administración deja sin efecto éste último.	Revocar la apelada, debiendo la Administración estar a lo dispuesto en la resolución que dejó sin efecto el valor
30	Cuando con posterioridad a la notificación de la resolución que declara inadmisibles la reclamación interpuesta contra un valor y antes de que se interponga el recurso de apelación contra dicha resolución, la Administración deja sin efecto el mencionado valor.	Revocar la apelada, debiendo la Administración tener en cuenta la resolución que dejó sin efecto el valor al momento de su cobranza/ Confirmar la apelada, debiendo la Administración tener en cuenta la resolución que dejó sin efecto el valor al momento de su cobranza
31	Cuando a pesar de habérselo requerido, la Administración no remite la declaración jurada que sustentaría una orden de pago, cuya reclamación ha sido declarada	Revocar la apelada y dejar sin efecto la orden de pago
32	Cuando la Administración declara inadmisibles la reclamación contra un valor, y en instancia de apelación se verifica que ha prescrito la deuda, prescripción que fue invocada en el recurso de apelación.	Revocar la apelada (por economía procesal) y dejar sin efecto el valor

¹ No califica como un supuesto de error material

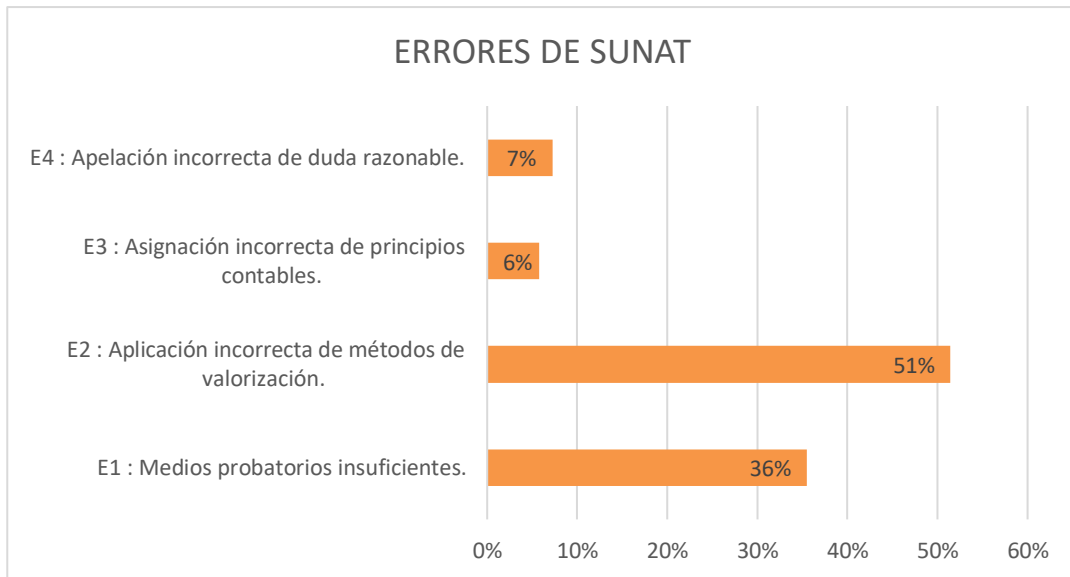
Anexo 4. Cuestionario de entrevistas con expertos

CUESTIONARIO -ENTREVISTAS

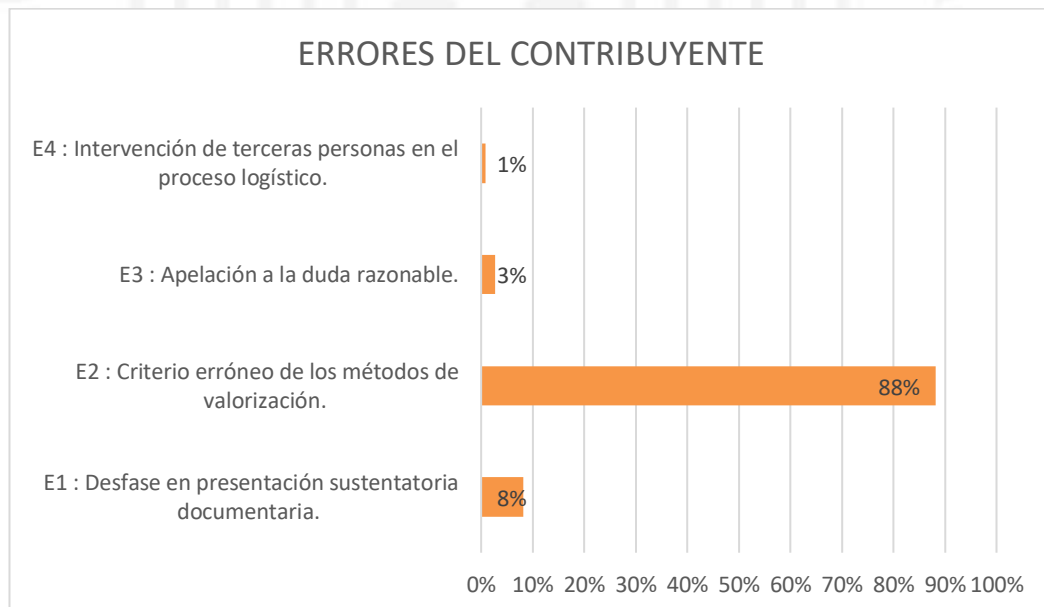
- 1) En su opinión ¿Cuáles son las causas por las que SUNAT realiza ajustes de valor en las importaciones?
- 2) Hemos procesado una serie de RTFs que resuelven casos sobre este tema y hemos encontrado estos resultados. ¿Cree usted que estos problemas podrían ser superados por los administrados?



- 3) ¿Cuáles son los errores por los que SUNAT realiza ajustes de valor en las importaciones?
- 4) Hemos procesado una serie de RTFs que resuelven casos sobre este tema y hemos encontrado estos resultados. ¿Cree usted que estos problemas podrían ser superados por la SUNAT?



- 5) ¿Cuáles son los errores de los administrados por los que se hace ajustes de valor en las importaciones?
- 6) Hemos procesado una serie de RTFs que resuelven casos sobre este tema y hemos encontrado estos resultados. ¿Cree usted que estos problemas podrían ser superados por los contribuyentes?



- 7) ¿Cómo corregir el problema encontrado?
- 8) ¿Cuál es el efecto económico para una compañía importadora?