



Universidad Nacional Mayor de San Marcos

Universidad del Perú. Decana de América

Facultad de Ciencias Contables

Unidad de Posgrado

**El control concurrente en la importación para
consumo, como fuente principal de la recaudación por
gestión directa de la administración tributaria en
materia aduanera (2010 - 2014)**

TESIS

Para optar el Grado Académico de Magíster en Contabilidad con
mención en Política y Administración Tributaria

AUTOR

Edgar Fernando COSIO JARA

ASESOR

Hoover RÍOS ZUTA

Lima, Perú

2017



Reconocimiento - No Comercial - Compartir Igual - Sin restricciones adicionales

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>

Usted puede distribuir, remezclar, retocar, y crear a partir del documento original de modo no comercial, siempre y cuando se dé crédito al autor del documento y se licencien las nuevas creaciones bajo las mismas condiciones. No se permite aplicar términos legales o medidas tecnológicas que restrinjan legalmente a otros a hacer cualquier cosa que permita esta licencia.

Referencia bibliográfica

Cosio, E. (2017). *El control concurrente en la importación para consumo, como fuente principal de la recaudación por gestión directa de la administración tributaria en materia aduanera (2010 - 2014)*. Tesis para optar el grado de Magíster en Contabilidad con mención en Política y Administración Tributaria. Unidad de Posgrado, Facultad de Ciencias Contables, Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Lima, Perú.

DEDICATORIA

A mis padres Efraín y Yolanda que incentivaron en mi la pasión por el estudio y la lectura

A mi esposa Maybe por alentarme a culminar esta ardua investigación.

A mis pequeños hijos Diego y Salvador por el tiempo que tuve que sacrificar para poder dar este importante paso.

AGRADECIMIENTOS

A mi Asesor Hoover Rios Zuta Dios por el apoyo incondicional que me permitió no desfallecer en la culminación de este trabajo de investigación

A los Doctores

Nicko Gomero y Dante Camus Graham que con sus rigurosas evaluaciones contribuyeron a enriquecer este pequeño aporte a la política tributaria y aduanera del país

A todas las personas que de una u otra forma colaboraron para la culminación de este trabajo.

INDICE GENERAL

	Pág.
Veredicto de la Tesis	ii
Dedicatoria	iii
Agradecimientos	iv
Indice General	v
Lista de Cuadros	ix
Lista de figuras	xii
Resumen	xiv
Abstract	xv
CAPÍTULO I. INTRODUCCIÓN	1
1.1. Situación Problemática.....	1
1.2. Formulación del Problema.....	8
1.2.1 Problema general.....	8
1.2.2. Problemas específicos.....	8
1.3. Justificación teórica.....	8
1.4. Justificación práctica.....	9
1.5. Objetivos	9
1.5.1. Objetivo general,.....	9
1.5.2. Objetivos específicos.....	9
1.6 Hipótesis	10
1.6.1 Hipótesis general.....	10
1.6.2 Hipótesis específicas.....	10

CAPÍTULO II. MARCO TEÓRICO	11
2.1 Marco filosófico y epistemológico de la investigación.....	11
2.2. Antecedentes de la investigación	13
2.3. Bases Teóricas	28
2.3.1. Teorías del Comercio Internacional.....	28
2.3.1.1. El Mercantilismo.....	28
2.3.1.2. El Liberalismo	30
2.3.1.3. El estructuralismo	32
2.3.1.4. El Neoliberalismo	33
2.3.1.5. La Globalización	35
2.3.2. Teoría de la Gestión de Riesgo.....	37
2.3.2.1 El Riesgo	37
2.3.2.2. La Gestión de Riesgo	38
2.3.2.3 Gestión de Riesgo en materia aduanera.....	39
2.3.2.4 Gestión de Riesgo aduanero en el Perú	41
2.3.3. Teoría de la Competitividad	45
2.3.4. Administración Aduanera	49
2.3.4.1. La SUNAT	53
2.3.4.2. Auxiliares: Operadores de comercio	66
2.3.5. Control aduanero.....	67
2.3.5.1. Definición	68
2.3.5.2. Objeto	69
2.3.5.3. Evolución	73
2.3.5.4. Tipos de control	83
2.3.5.5. Requisitos	94
2.3.5.6. Oportunidad.....	96
2.3.6. La importación para consumo	99
2.3.6.1 Definición.....	99
2.3.6.2. Tributos y gravámenes a la importación.....	101
2.3.6.3. Proceso de Despacho	102
2.3.6.4. Nacionalización y Levante	114
2.3.7. Fiscalización Aduanera posterior	114
2.3.7.1. Definición.....	117
2.3.7.2. Procedimiento	118

2.3.7.3. Auditoria Aduanera	121
2.4. Marco Legal	132
2.4.1. Normas de alcance global	133
2.4.1.1. Convenio de Kyoto	133
2.4.1.2. Marco SAFE	134
2.4.1.3. Acuerdo de Facilitación.....	141
2.4.2. Tratados de Libre Comercio	144
2.4.3. Normas de alcance regional	147
2.4.4. Normatividad nacional.....	148
2.4.4.1. Ley General de Aduanas	149
2.4.4.2. Reglamento de la Ley General de Aduanas	161
2.4.4.3. Código Tributario	169
2.4.4.4. Reglamento de Fiscalización de la SUNAT.....	172
2.4.4.5. Procedimientos aduaneros	172
2.5. Marcos Conceptual o Glosario	174
CAPITULO III METODOLOGÍA.....	187
3.1. Tipo y diseño de la investigación.....	187
3.1.1. Tipo de la investigación	187
3.1.2. Diseño de la investigación	188
3.2. Unidad de análisis	189
3.3. Población de estudio	189
3.4. Tamaño de la muestra	190
3.5. Técnicas de recolección de datos.....	192
3.5.1. Primer nivel	192
3.5.2. Segundo nivel	192
3.5.3. Tercer nivel	193
3.6. Análisis e interpretación de la información.....	194
3.7. Procedimientos para analizar información.....	194
CAPÍTULO IV. RESULTADOS Y DISCUSIÓN.....	196

4.1. Análisis, interpretación y discusión de resultados.....	196
4.1.1 Resultados del PEI de la SUNAT en materia de control aduanero (2010-2014).....	196
4.1.1.1 Planeamiento estratégico de la administración aduanera Técnicas analíticas o estadísticas.....	197
4.1.1.2 Objetivos estratégicos e indicadores de gestión	200
4.1.2. Análisis descriptivo de las variables independientes.....	204
4.1.2.1. Variable independiente: control concurrente en la importación para consumo	204
4.1.2.2. Variable independiente: Nivel de incumplimiento de los usuarios aduaneros.....	211
4.1.2.3 Variable dependiente: Recaudación aduanera por gestión directa.....	215
4.1.2.4 Variable dependiente: tiempo de despacho aduanero.....	221
4.1.3. Encuestas que miden el nivel de satisfacción del Usuario del comercio exterior.....	227
4.1.3.1. Comercio transfronterizo-Encuesta Doing Business.....	227
4.1.3.2 Control aduanero- Encuesta SUNAT-Madison.....	228
4.2 Pruebas de Hipótesis	233
4.2.1. Prueba de Hipótesis principal.....	233
4.2.2 Prueba de Hipótesis específica 1.....	235
4.2.3 Prueba de hipótesis específica 2.....	238
4.3 Presentación de resultados	241
CONCLUSIONES	242
RECOMENDACIONES	243
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	244
ANEXOS	250
Anexo N° 1: Indicadores Macroeconómicos del periodo bajo análisis	
Anexo N° 2: Entidades Competentes para el Control de Mercancías Prohibidas y Restringidas	
Anexo N° 3: Indicadores de Gestión de la SNAA y Nivel de Cumplimiento (2014)	
Anexo N°4: Indicadores de Gestión de la SNADE y Nivel de Cumplimiento	

Anexo 5: Indicadores de Gestion Institucionales. Nivel de Cumplimiento

Anexo N° 6: Nivel de Cumplimiento de Meta Anual 2014 – Programa Presupuestal Fiscalización Aduanera

Anexo N° 7: Peru en Doing Business 2014

Anexo N° 8: Distribución de Importadores Categoría Antiguos y/o Golondrinos

Anexo 9: Flujograma del Proceso de Importación para Consumo

Anexo 10: Ficha del Indicador Gestion por Recaudacion Directa

Anexo N° 11: Ficha del Indicador Nivel de Incidencia Sustancial en Canal Rojo

Anexo N° 12: Evolución de la Recaudación Tributaria y Aduanera

Anexo N° 13: Matriz de consistencia

LISTA DE CUADROS

Cuadro 1 Ingresos Tributarios 2010-2014.....	7
Cuadro 2 Organigrama de la SUNAT.....	54
Cuadro 3 Organigrama de la INCA.....	57
Cuadro 4 Organigrama de la INDIA.....	58
Cuadro 5 Organigrama de la IAMC.....	62
Cuadro 6 Modalidades de fraude comercial en la importación.....	71
Cuadro 7 Sistema tributario aduanero.....	87
Cuadro 8 Encuesta Nivel de satisfacción distribución muestral.....	191
Cuadro 9 Nivel de satisfacción del usuario- Tipo de encuesta.....	194
Cuadro 10 Promedio de DAM Importación para consumo-IAMC (2010-2014).....	204
Cuadro 11 Movimiento General de DAM por Régimen- IAMC.....	207
Cuadro 12 DAM por Canal de Selección (Régimen de Importación -IAMC 2008-2014).....	209
Cuadro 13 Porcentaje de asignación de canales en control concurrente (2009-2014).....	210
Cuadro 14 Nivel de incidencia (DAM Importaciones-Total Nacional).....	213
Cuadro 15 Actividad de Importadores nuevos.....	214
Cuadro 16 Tipo de Liquidaciones-Gestión por Recaudación Directa Aduana Marítima-2014.....	217
Cuadro 17 Pago efectivo en la IAMC (2010-2014).....	218
Cuadro 18 Resultados apelaciones (Aduana Marítima del Callao-2014).....	218
Cuadro 19 Auditorias Fiscalización (2010-2014).....	219
Cuadro 20: Pago efectivo de deudas generadas en auditorias por control posterior (Gerencia de Fiscalización 2010-2014).....	220
Cuadro 21: Resultados POI 2014: Indicador Tiempo Total del	

Proceso de Importación.....	224
Cuadro 22 Indicador POI 2014: Nivel de satisfacción del cliente SUNAT	230
Cuadro 23 Nivel de Satisfacción en materia aduanera al detalle.....	232
Cuadro 24 Hipótesis General Prueba de Normalidad.....	234
Cuadro 25 Hipótesis General: Estadísticas de grupo.....	234
Cuadro 26 Estadístico de prueba Mann Whitney entre proporción de pago y el tipo de control – Hipótesis General.....	235
Cuadro 27 Hipótesis específica 1 pruebas de normalidad.....	237
Cuadro 28 Hipótesis específica 1 -Estadístico de prueba Coeficiente de correlación de Pearson entre recaudación aduanera y tiempo de despacho..	237
Cuadro 29 Hipótesis específica 2 pruebas de normalidad.....	239
Cuadro 30 Hipótesis específica 2 Estadístico de descriptivo de la proporción de pago (%) según el tipo de control	239
Cuadro 31 Hipótesis específica 2 Resumen de contraste.....	240

LISTA DE FIGURAS:

<i>Figura 1: Crecimiento del comercio mundial</i>	3
<i>Figura 2: Evolución de las importaciones en el Perú</i>	4
<i>Figura 3: Evolución del arancel promedio (1985-2015)</i>	4
<i>Figura 4: Nivel de control aduanero 2005-2014</i>	5
<i>Figura 5: Estrategias de Control-Gestión de Riesgo</i>	42
<i>Figura 6: Filtros de múltiples variables</i>	43
<i>Figura 7: Gestión de Riesgos en el control concurrente de las DAM</i>	44
<i>Figura 8. Mapa de la jurisdicción de las Intendencias de Aduana</i>	60
<i>Figura 9: Flujo del Sistema de despacho excepcional o diferido</i>	81
<i>Figura 10. Flujo del Sistema de despacho anticipado</i>	83
<i>Figura 11 Estructura porcentual del arancel de aduanas</i>	85
<i>Figura 12 Importancia del IGV en la Recaudación Aduanera</i>	86
<i>Figura 13 Proceso de Auditoría Posterior al Despacho (APD)</i>	124
<i>Figura 14 Flujograma de la Fiscalización Simultánea</i>	131
<i>Figura 15 Flujograma de Fiscalización Inmediata</i>	132
<i>Figura 16: Participación de la IAMC en la Recaudación Aduanera 2014</i>	190
<i>Figura 17 Plan estratégico Institucional SUNAT 2009-2011</i>	199
<i>Figura 18: Recaudación aduanera 2010-2014</i>	205
<i>Figura 19. Participación de la IAMC en el intercambio comercial</i>	206
<i>Figura 20 Participación de la IAMC en la Importación para Consumo</i> <i>-en función del número de DAM</i>	207
<i>Figura 21: Participación de la IAMC en el Valor CIF de importación (2014)</i>	208
<i>Figura 22 Nivel de incidencia sustancial en canal rojo Importación</i> <i>para consumo-IAMC (2012-2014)</i>	212
<i>Figura 23 Cantidad de empresas importadoras 2010-2014</i>	213
<i>Figura 24 Recaudación por Gestión Directa – IAMC 2012-2014</i>	216
<i>Figura 25: Fiscalización por tipo de fraude</i>	220
<i>Figura 26 Nivel de acogimiento Despacho Anticipado (IAMC 2010-2014)</i>	222
<i>Figura 27 Evolución en el uso de la Garantía Previa</i>	223
<i>Figura 28: Influencia Garantía Previa y SADA en Tiempo Total</i> <i>Promedio de Importación para consumo (TTPI)</i>	224

<i>Figura 29 DAMS de Importación dentro del TLT.....</i>	<i>225</i>
<i>Figura 30 Doing Business 2014-Indicador Tiempo de despacho.....</i>	<i>226</i>
<i>Figura 31 Ubicación del Perú en Comercio Transfronterizo del Ranking Doing Business 2014/América Latina</i>	<i>228</i>
<i>Figura 32 Método de medición de satisfacción de usuario.....</i>	<i>230</i>
<i>Figura 33 Indicador general de satisfacción procesos aduaneros (2013-2014).....</i>	<i>231</i>

RESUMEN

La presente investigación titulada: “El control concurrente en la Importación para consumo, como fuente principal de la recaudación por Gestión directa de la administración tributaria en materia aduanera (2010-2014)” tiene como objetivo demostrar que no obstante los lineamientos dados por los organismos supranacionales y aplicados en el Perú desde la vigencia de la Constitución de 1993, en el sentido de facilitar el comercio exterior y reducir el control durante el despacho al mínimo necesario, sustituyéndolo por los controles posteriores mediante auditorías (la denominada aduana de segundo piso), el eje del control aduanero sigue siendo el control concurrente, es decir el que se efectúa por las aduanas operativas a través de la revisión documentaria y el reconocimiento físico antes del levante o salida de la mercancía del puerto o almacén.

Esta investigación recogiendo los últimos avances en la normativa, jurisprudencia y doctrina en la materia, con un acercamiento previo al fenómeno del comercio internacional desde la historia, la economía y la política, nos muestra como la aduana peruana si bien ha variado su legislación para facilitar el despacho y ha dejado de aforar hasta el 81% de las mercancías sigue teniendo como fuente principal de sus recursos tributarios y centro de operaciones de lucha contra el fraude comercial el puerto del Callao y su zona primaria, donde si bien cada vez se controlan menores mercancías y se reducen los tiempos de desaduanamiento también se detectan mayores incidencias y se aumenta la recaudación aduanera.

Palabras claves: Comercio Internacional, Control Aduanero, Importación para Consumo, Recaudación Aduanera, Gestión de Riesgo, Administración Tributaria

ABSTRACT

The present research entitled: "Concurrent control in the Import for home use, as main source of the collection by direct management of the tax administration in customs matter (2010-2014)" has as purpose to demonstrate that despite the guidelines given by the international organization and applied in Peru since the Constitution of 1993 for to facilitate foreign trade and reducing the control during clearance customs to the minimum necessary, replacing it with post clearance audit (so-called second-floor customs), the axis of customs control continue being the concurrent control, that is to say the documentary review and physical examination, prior to the lifting or exit of the goods from the port or warehouse.

This thesis gathering the latest advances in legislation, jurisprudence and doctrine in the matter, with a prior approach to the phenomenon of international trade since the history, the economics and the politics, shows us how Peruvian customs have changed their legislation for to facilitate clearance and not control to 81% of the merchandise but has port of Callao and its primary zone as main source of its tax resources and operations center to combat commercial fraud. In that port every day control and delays are reduced, but in turn, higher incidences are detected and more taxes are collection.

Keywords: International trade, Customs control, Import for home use, Customs collection, Risk management, taxes administration.

CAPITULO I: INTRODUCCION

1.1. Situación Problemática

La Importación es la introducción de bienes y servicios procedentes del exterior para el uso o consumo de un país, esta operación permite que se introduzcan en un territorio nacional mercancías que no se producen localmente, o cuyo costo de producción es menor o cuya calidad es superior al de las mercancías nacionales, lo cual beneficia a los consumidores finales. En este último caso se convierte en un impulso a los productores locales que buscarán hacerse más competitivos.

Desde sus orígenes el control de las importaciones estuvo a cargo de las aduanas y tuvo dos finalidades, protección a la industria local y recaudación de tributos. Ello obedece a que por un lado las industrias de los países exportadores pueden tener condiciones de producción más favorables (población laboral calificada, mejor tecnología o infraestructura) o costos salariales menores (mano de obra barata) que podrían originar la desaparición de las industrias locales y por otro lado a que el pago de los aranceles siempre fue una importante fuente de recaudación de los Estados, ello sin perjuicio que dicho control permitía detectar situaciones de fraude o competencia desleal originadas por la llegada de mercancías con subsidios o subvenciones de sus Estados, la existencia de precios dumping o subvaluados y de situaciones ilícitas como el contrabando o fraude documental.

En ese orden de ideas, siendo la función esencial de las aduanas el control del tráfico internacional de mercancías, el eje de ese control fue el denominado aforo físico de las mercancías, que no era otra cosa que la revisión

por la autoridad aduanera de la totalidad de las mercancías que ingresaban o salían del territorio nacional. El aforo total encajaba dentro de las políticas mercantilistas y proteccionistas cuyo objetivo fundamental no era otro que maximizar la participación estatal para regular las actividades económicas.

Sin embargo, tras la ruptura del muro de Berlín y la conversión del mundo en unipolar bajo la égida de los Estados Unidos y con ello del liberalismo económico y comercial, el tráfico internacional de mercancías tuvo un crecimiento exponencial de la mano de las teorías del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1947, conocido como GATT, por sus siglas en inglés (*General Agreements Traffic and Trade*) las cuales se convierten en doctrina universal y, posteriormente, en norma cuando dicha institución, tras la Ronda Uruguay de 1995, se transforma en la Organización Mundial de Comercio (en adelante OMC), por lo que sus principios destinados a eliminar las barreras arancelarias y para-arancelarias, se convierten en obligatorios y con ellos la reducción del control en el despacho aduanero de mercancías se vuelve imperativo.

En ese contexto se asiste a un periodo denominado de Globalización, donde a las directrices del GATT se suman el desarrollo de las comunicaciones, del transporte internacional y de las tecnologías de la información, los países empiezan a dismantelar sus barreras comerciales, así entre los años 1985 y 2008 el valor de las exportaciones mundiales de mercancías aumentó más de ocho veces, de \$1.954 trillones en 1985 a \$16.07 trillones en 2008. Paralelamente las importaciones mundiales de mercancía siguieron una curva de crecimiento similar, incrementando de \$2.015 trillones en 1985 a \$16.422 trillones en 2008 (OMC), impulsados por la reducción de aranceles y la disminución de controles (ver Figura N° 1).

Así, en la década del 90 nos encontrábamos ante un esquema mundial donde lo que se perseguía es que todos los países respeten un marco regulador en beneficio de una gran mayoría "ese marco implica la liberalización de los mercados y liberalizar los mercados quiere decir (...) levantar los obstáculos que permiten el mayor flujo de bienes, servicios" (Ramacciotti et al p. 34). En materia

aduanera, esos obstáculos no eran otros que las barreras arancelarias y para-arancelarias, incluyendo dentro de estas últimas una administración aduanera ineficiente y que aforaba el total de los embarques.

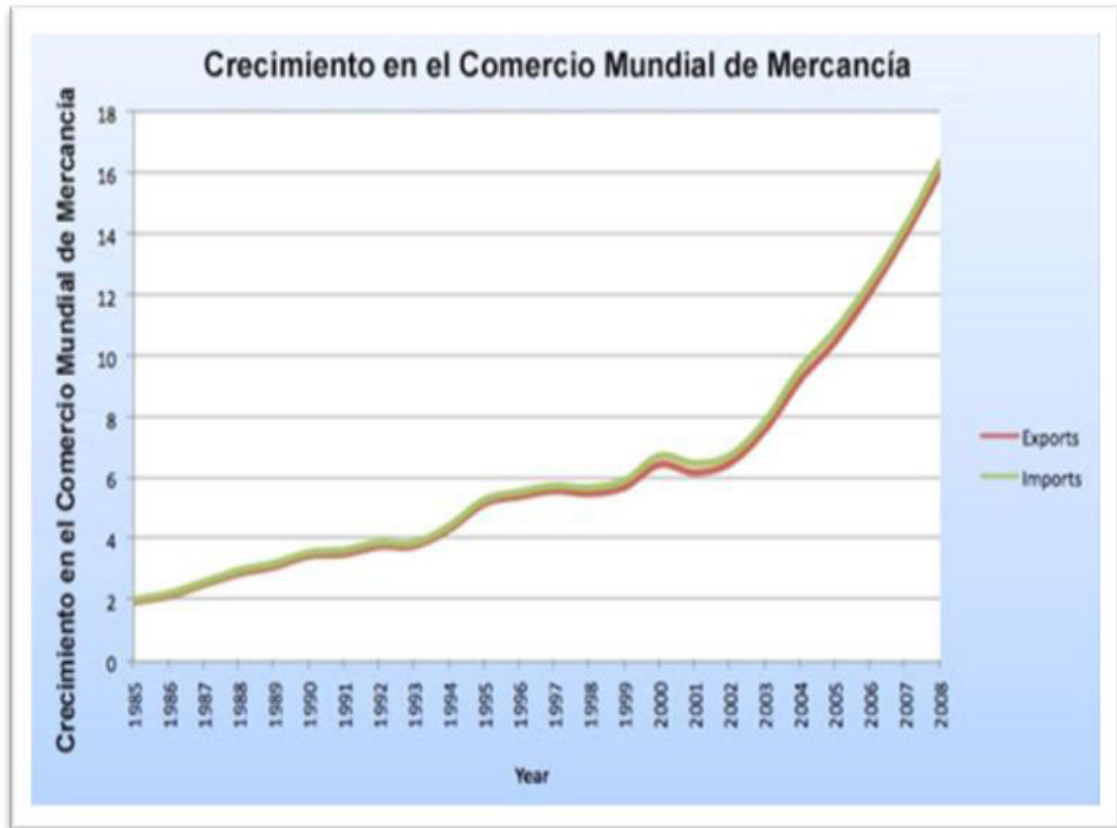


Figura 1: Crecimiento del comercio mundial

Referencia. Base de Datos de estadística de la OMC

Dicho crecimiento del comercio también fue seguido por el Perú a inicios de los 90, tras el fracaso de los modelos de industrialización por sustitución de importaciones y la adopción de un modelo liberal. Así entre el año 1990 y el año 2014 el comercio exterior en el Perú se multiplicó por catorce (pasando de US\$ 2 922 millones a US\$ 42 217 millones en el año 2013 (Figura N° 2) , crecimiento exponencial que también fue de la mano con un proceso de reducción de aranceles lo que significó pasar de un arancel promedio del 70% ad/valorem (1988) a tasas promedios de 2,2% (2015) donde más del 70% de las partidas se encuentran con arancel cero (Figura N° 3).

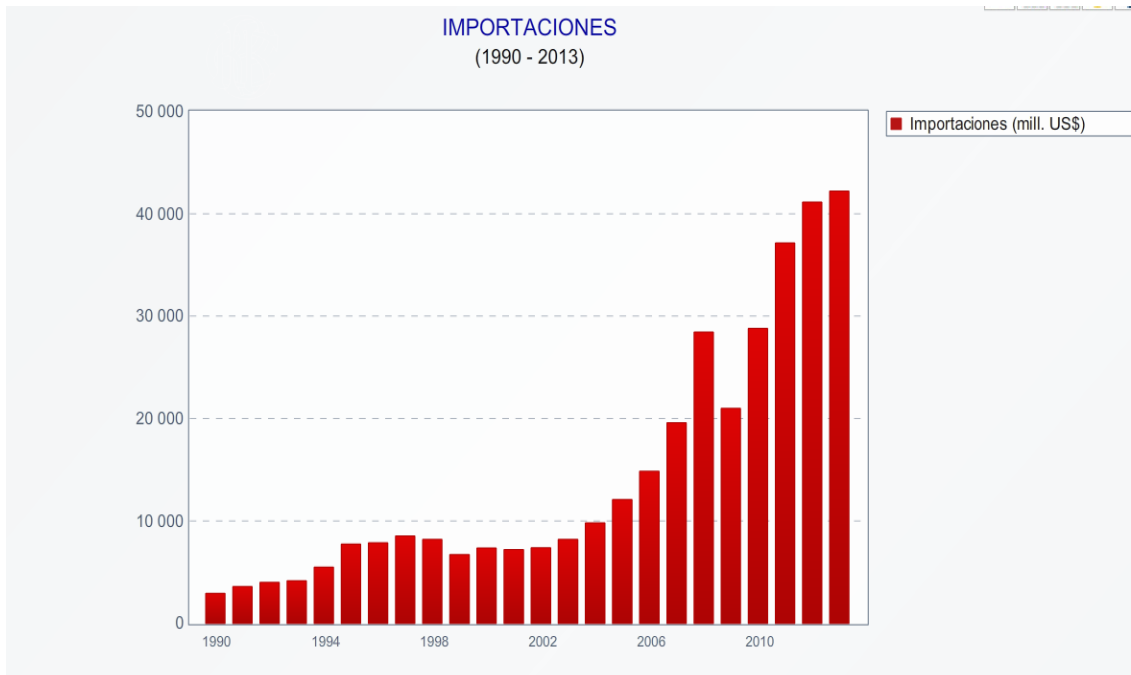


Figura 2: Evolución de las importaciones en el Perú

Referencia. BCR Estadísticas

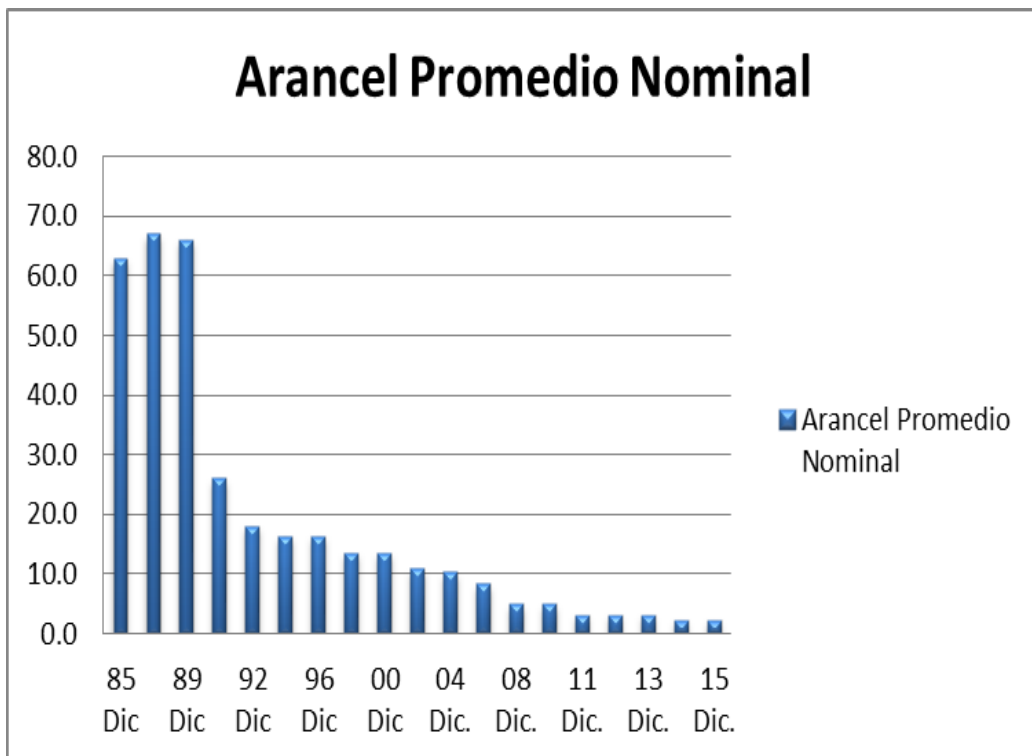


Figura 3: Evolución del arancel promedio (1985-2015)

Referencia. MEF (Arancel Promedio Nominal 1990-2015)

Frente a este escenario con volúmenes de comercio *in crescendo* y la disminución de los aranceles, ante la imposibilidad de revisar tales niveles de carga a su llegada al país, se establecieron los siguientes lineamientos generales para el trámite aduanero de importación:

- La reducción del control en el despacho aduanero de mercancías al mínimo necesario.
- El desarrollo de las aduanas de segundo piso, basadas en la fiscalización expost o auditorias posteriores al despacho (APD).

En base a ello, el Reconocimiento Físico de mercancías se redujo del 100% en 1990 al 9,36% en el 2014 (Figura N° 4), lo cual exigía que las aduanas se modernicen y sean mas eficientes en su tarea de control para que este menor porcentaje de revisión en despacho no se traduzca en altos niveles de contrabando y precisamente las directivas de los organismos internacionales apuntaban a que dicho control se desplace a la etapa posterior al despacho, es decir fiscalizando a las empresas importadoras en sus propios locales para no afectar la competitividad.

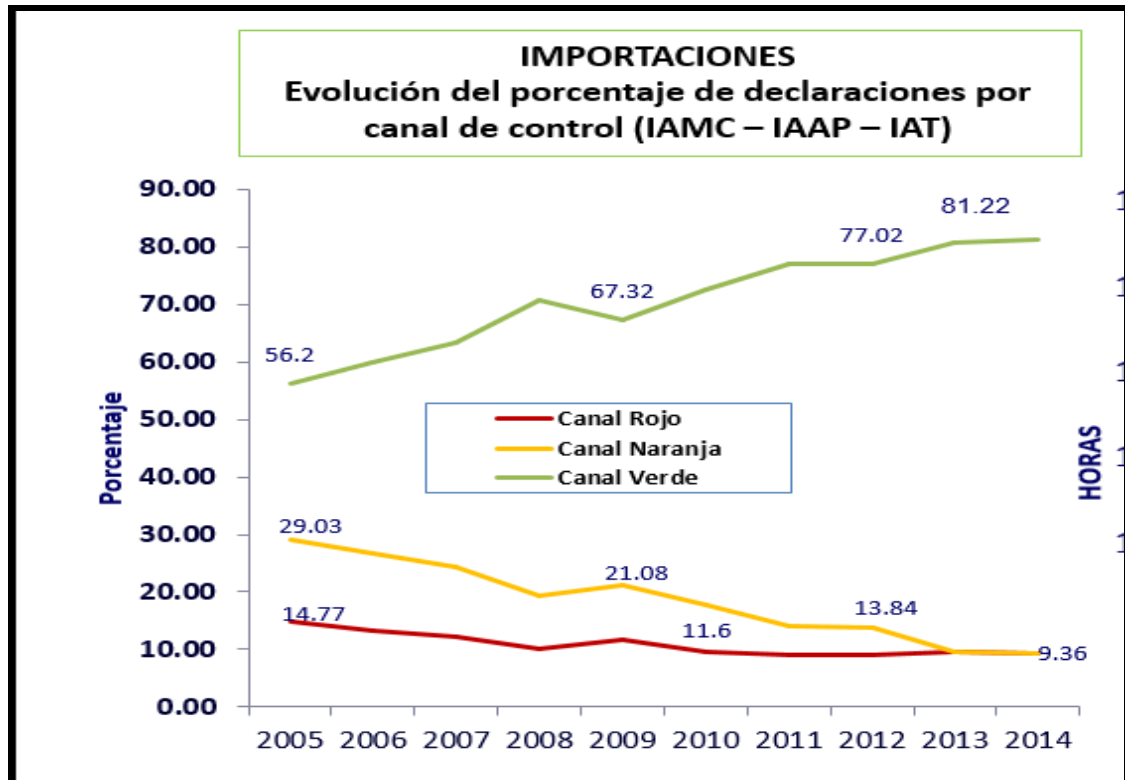


Figura 4: Nivel de control aduanero 2005-2014

Referencia: SUNAT/COMEX.

En ese sentido desde fines del siglo pasado (1990) se trató de seguir este modelo pero en la praxis la recaudación directamente lograda por la SUNAT en base a la fiscalización concurrente o posterior a la importación de mercancías al territorio nacional siguió teniendo como eje central las incidencias detectadas durante el despacho de mercancías, es decir aquellas que son consecuencia del aforo aduanero (que comprende la revisión documentaria de las declaraciones y el reconocimiento físico) y no de los programas de APD. Así por ejemplo, en el Plan Estratégico Institucional SUNAT 2012-2016 se estableció como meta de recaudación por gestión directa de las Aduanas, es decir el monto obtenido como consecuencia del control y no por la declaración del importador, 484,4 millones de soles anuales estableciéndose que la Intendencia de Aduana Marítima del Callao –eje del control concurrente- debería obtener 299,5 millones y la Intendencia de Control Aduanero (Gerencia de Fiscalización) –eje del control posterior- 89,5 millones (Anexo 10).

El hecho de medir la eficiencia de los controles en base a la recaudación, responde a que no obstante haberse reducido los aranceles, los ingresos aduaneros siguen siendo importantes para el Estado peruano, en la medida que el Impuesto General a las Ventas que afecta a las importaciones (21619.8 millones de soles) aun representa el 29% de los ingresos tributarios (95394.7 millones de soles) conforme se aprecia del siguiente cuadro:

Cuadro 1 Ingresos Tributarios 2010-2014

Ingresos Tributarios del Gobierno Central 2010-2014 (En millones de nuevos soles)					
Concepto	2010	2011	2012	2013	2014
I. Ingresos Tributarios del Gobierno Central	64,509.4	75,595.8	84,153.4	89,402.7	95,394.7
Impuesto a la Renta	25,801.7	33,627.9	37,278.0	36,512.4	40,157.1
A la Producción y Consumo	40,309.5	45,258.4	49,075.3	53,417.1	55,613.4
Impuesto General a las Ventas	35,536.3	40,423.9	44,042.2	47,819.3	50,351.7
- Interno	19,628.6	22,028.9	24,543.1	27,164.3	28,731.9
Cuenta Propia	17,790.8	19,854.9	22,132.5	24,485.3	25,861.0
No Domiciliados	1,730.0	2,021.0	2,256.1	2,533.5	2,731.0
Otros 2/	107.8	152.9	154.6	145.4	139.9
- Importaciones	15,907.7	18,395.1	19,499.1	20,655.1	21,619.8
Impuesto Selectivo al Consumo	4,668.4	4,718.3	4,917.8	5,479.8	5,134.7
- Combustible	2,410.5	2,231.0	2,148.6	2,501.5	2,041.1
Interno	1,652.9	1,477.8	1,459.4	1,497.3	1,039.3
Importaciones	757.6	753.2	689.2	1,004.3	1,001.9
- Otros bienes	2,257.9	2,487.2	2,769.1	2,978.2	3,093.6
Interno	1,887.5	2,129.4	2,351.4	2,507.4	2,712.5
Importaciones	370.4	357.9	417.8	470.8	381.1
Otros a la Producción y Consumo	104.7	116.1	115.3	118.0	127.0
A la Importación	1,802.9	1,380.3	1,528.8	1,706.0	1,789.8
Otros ingresos	4,537.6	5,031.9	6,851.3	9,025.5	8,536.8
Devoluciones	-7,942.3	-9,702.7	-10,580.0	-11,258.3	-10,702.4

Fuente. SUNAT/Elaboración propia

En ese sentido, dentro de los tipos de controles aduaneros analizados *supra*, el control de obligaciones tributarias, referido al control del correcto pago de tributos en importaciones mantiene una importancia fundamental, no obstante la reducción del arancel, y siendo la Importación para consumo la principal fuente de estos recursos en el presente trabajo analizaremos el control

concurrente en dicho régimen en general y, en forma particular el efectuado por la Aduana Marítima del Callao, responsable del 75% de dichos ingresos (ver figura N° 16).

1.2. Formulación del Problema

1.2.1. Problema General

El problema general que es objeto del presente estudio es determinar ¿Cómo el control concurrente basado en la Gestión de Riesgo, pese a disminuir los porcentajes de revisión, puede seguir siendo la fuente principal de la recaudación por Gestión Directa de la administración aduanera?

1.2.2. Problemas específicos

Del problema principal se derivan otros dos problemas específicos:

- ¿Puede el control concurrente basado en la gestión de riesgo disminuir el tiempo de despacho de importación sin afectar la recaudación aduanera?
- ¿Por qué el control posterior, que es el que representaría menor tiempo de desaduanamiento, no constituye la principal fuente de recaudación aduanera por gestión directa en el Perú?

1.3. Justificación teórica

El presente trabajo de investigación es importante porque nos permitirá, a partir de las directrices internacionales que regulan el comercio internacional y de las políticas de comercio exterior peruano, además de los trabajos de investigación efectuados en esta materia, proponer un sistema de control aduanero acorde a nuestra realidad que permita garantizar la competitividad de nuestro país sin afectar el interés fiscal.

1.4. Justificación Práctica

De otro lado, la importancia práctica de la presente tesis radica en que nos permitirá identificar los mecanismos y herramientas de control aduanero que contribuyan de manera directa a una mayor recaudación tributaria y, de manera indirecta, a la formalización de las personas naturales o jurídicas que participan de los procesos de despacho aduanero.

Este estudio resulta conveniente para quienes participan del servicio aduanero, sea desde el Estado a través de la administración aduanera y los demás órganos que intervienen en la actividad de comercio exterior para medir su efectividad desde la perspectiva de la recaudación tributaria como desde el lado de los Operadores de comercio exterior, en la medida que el trabajo de gestión efectuado por las aduanas (normativo, evaluación de riesgo o uso de herramientas auxiliares) va determinar el promedio de tiempo de atención en el despacho aduanero.

1.5. Objetivos:

De acuerdo a lo señalado en el acápite anterior los objetivos de este trabajo de investigación son los siguientes:

1.5.1 Objetivo General

Demostrar que el control concurrente basado en la Gestión de Riesgo no obstante reducir los niveles de revisión sigue siendo la principal fuente de recaudación tributaria de la administración aduanera.

1.5.2 Objetivos Específicos

- Demostrar como los mecanismos de control concurrente basados en la Gestión de Riesgo pueden lograr una mayor recaudación tributaria y a su vez reducir los tiempos de despacho.

- Determinar los factores por los cuales el control posterior (fiscalización) no ha logrado posesionarse como la principal fuente de recaudación aduanera por gestión directa.

1.6. Hipótesis

1.6.1 Hipótesis General

Siendo el problema planteado ¿En qué medida el Control concurrente disminuyendo los niveles de control puede seguir siendo el eje del control de la administración tributaria en materia aduanera?, se diseñó como hipótesis de trabajo que en el Perú: **El control concurrente basado en la gestión de riesgo es la herramienta más eficiente para la recaudación aduanera.**

1.6.2 Hipótesis específicas

En relación a la hipótesis principal se establecieron las siguientes hipótesis específicas:

1. El aumento en la recaudación aduanera en el control concurrente, mediante Gestión de Riesgo puede realizarse disminuyendo los tiempos de despacho de importación.
2. En el control posterior existe mayor dificultad para cobrar las deudas aduaneras que en el control concurrente.

CAPITULO II. MARCO TEORICO Y CONCEPTUAL

El objetivo de este capítulo, como resulta habitual en un trabajo de estas características, es presentar la evolución de las principales teorías que inciden sobre la materia, es decir, la teoría del comercio internacional, la teoría de la gestión de riesgo, la teoría de la competitividad y la teoría del control aduanero, principalmente dentro de su aspecto tributario, siendo dentro de este último campo donde se desarrolla el objeto de la investigación y cuyo marco conceptual y normativo es requisito indispensable, *conditio sine quanon*, para comprobar la verificación de nuestra hipótesis.

En ese sentido, luego de analizar las principales teorías sobre la materia, ubicaremos el problema dentro del marco de la legislación nacional y supranacional, y dentro del glosario de términos que regulan la actividad comercial y aduanera, elementos que son subyacentes a todo este trabajo de investigación.

2.1 Marco Filosófico o Epistemológico de la Investigación

Para establecer el marco filosófico o epistemológico debemos partir de aquella porción de la realidad que sirve de fundamento a esta investigación, en este caso ubicados dentro del ámbito del comercio internacional el objeto de estudio es el control aduanero en la Importación para consumo.

Por dicha razón para emprender la labor investigativa tomamos como base determinadas premisas filosóficas y epistemológicas que van a facilitarnos un entendimiento de la labor en ejecución, en ese sentido los modelos

explicativos del Control Aduanero en la Importación para consumo parten de marcos teóricos más amplios como la Economía Internacional y la Política Comercial de los Estados y dentro de ellos temas de competitividad, gestión del riesgo y control aduanero.

La presente investigación encuentra su fundamento en la actividad comercial que es propia de la actividad económica de las sociedades y del ser humano y que ha sido materia de control aduanero desde la Edad Antigua, época donde se pagaban derechos de importación como compensación al derecho de ser comerciante (Marquez y Marquez, 1978, p. 42) y donde todo príncipe o monarca recurría al “recurso aduanero” como forma de financiación en los periodos de crisis, en la medida que un alza de aranceles era la solución más fácil y sencilla para aliviar las cuentas fiscales (De Juano, 1969, p. 228).

Sin embargo, es recién a finales del siglo XVIII con el surgimiento de los Estados modernos que empieza a aparecer una política aduanera y empieza a estudiarse por los economistas el comercio internacional sea desde una perspectiva mercantilista o liberal. Desde entonces la historia del mundo ha estado marcada por ambas posiciones, así, en el caso peruano ella ha estado marcada por periodos de proteccionismo y liberalismo en lo que podría calificarse como una dinámica del péndulo y que tras la reforma de 1990 nos coloca “en una etapa de apertura comercial y una voluntad cada vez mayor de integración” (Paredes, 2010 p. 9), es decir, en una política liberal.

En ese sentido, el marco filosófico de este trabajo lo debemos encontrar en el pensamiento filosófico de Karl Popper y su Sociedad Abierta, donde las leyes de los hombres reemplazan a las leyes de la naturaleza lo que significa un incremento en las responsabilidades de los actores para promover una sociedad de bienestar, lo que es la esencia del liberalismo político, económico y comercial, base teórica del presente trabajo tomando en cuenta que en el caso peruano se ha optado por un modelo liberal en el comercio interno y externo (Constitución Política, 63°).

2.2. Antecedentes de investigación

Diaz Acosta, E. (1977), en su Tesis de investigación para optar el título de Ingeniero Economista en la Universidad Nacional de Ingeniería, “El comercio internacional y las exportaciones no tradicionales del Perú”, sigue a los clásicos de la Economía Internacional como David Ricardo y Adam Smith para señalar que el primer propósito del economista en el campo internacional es demostrar cómo se puede estimular la riqueza de las naciones mediante la división internacional del trabajo basada en las ventajas comparativas, sin embargo señala que la forma competitiva de las relaciones internacionales de mercado operó en el siglo XIX, pero en la actualidad las grandes corporaciones han monopolizado el mercado por lo cual existen niveles muy débiles de competencia.

Luego, citando a Keynes, señala que un intercambio de bienes mutuamente ventajoso solo será posible cuando el comercio internacional deje de ser un expediente desesperado por mantener la ocupación en el interior de un Estado forzando las ventas en los mercados extranjeros y restringiendo las compras (pp 7-10).

En ese sentido considera que el comercio internacional no ha solucionado los problemas de ocupación de todos los países y responde, en realidad, a una realidad contradictoria y desigual de los intercambios entre los países periféricos o subdesarrollados y los países centrales o desarrollados (p. 14).

Valpy F, en su trabajo de investigación titulado “La CEPAL y la teoría de la industrialización” publicado por la revista de la Comisión Económica para América Latina de Naciones Unidas (1998) explica como en la década de los sesenta Raul Prebisch, integrante de dicho órgano, destruía la tesis liberal para comprobar que en el comercio internacional, los países avanzados son los únicos beneficiados y propone como solución al problema el Modelo de Desarrollo de Industrialización por Sustitución de Importaciones (en adelante MISI).

Explica, sin embargo, que el MISI era un modelo que tenía como eje fundamental una política comercial proteccionista, con aranceles altos y restricciones de importación para impedir el ingreso de aquellos productos que puedan competir con los elaborados por la naciente industria local pero que paralelamente implicaba algunas erosiones para permitir el ingreso de las maquinarias que hagan operar esas industrias. De esa forma para este modelo se dieron las condiciones de protección requeridas para la promoción de aquellas industrias cuya producción esté destinada al abastecimiento de la demanda local de bienes que antes fueron importados. Se trataba de una acumulación industrial conducida por el Estado.

Valpy señala que en su modelo Prebish comprendió que además de la industrialización, la promoción de las exportaciones sería necesaria para el crecimiento económico sostenido de los países de la periferia, pero para que ello tuviera efecto se hacía necesaria una liberalización de las importaciones por parte de los países industrializados (p. 11).

Además precisa que las teorías de la CEPAL deben entenderse en su espacio tiempo histórico, en el cual nos encontramos ante un comercio entre la periferia –exportadora de productos primarios-y un centro-exportador de manufacturas- lo cual no sucede en el nuevo comercio internacional donde lo que prima es el comercio intraindustrial y donde para que exista crecimiento simultáneo, paralelamente al desarrollo del comercio debe existir difusión internacional del conocimiento.

Finalmente, Valpy precisa que si bien la CEPAL recomendó el MISI en América Latina, no lo hizo pensando que era la varita mágica contra el subdesarrollo (solución óptima) sino como un proceso forzado por el choque externo el que debía ser racionalizado por la intervención del Estado. Además señala que muchas de las críticas al modelo estructuralista no responden a una teoría económica particular sino a la experiencia histórica de un país determinado , por lo que entiende que en la práctica su fracaso se debió mas que al modelo mismo a que este no se pudo incorporar a una política de gobierno eficaz (p. 18).

Boloña Behr C. en su investigación sobre “Políticas arancelarias del Perú 1880-1980°” publicada por la Universidad del Pacífico (1985) nos señala que el MISI en el Perú resultó un fracaso, no hubo crecimiento y se terminó creando una industria que al gozar de un mercado cautivo, sin opción de elegir entre el producto nacional y el importado no desarrolló, al estudiar la política arancelaria en el periodo del MISI arriba a interesantes conclusiones: el arancel estuvo negativamente asociado con las tasas de crecimiento sectorial lo que indicaba que a mayor nivel de protección arancelaria se fomentaba una mayor ineficiencia en vez de alentar el aumento de la producción (p. 250).

Y con el MISI no sólo la industria local no desarrolló sino que el erario dejó de recaudar, así por ejemplo en el Perú en el periodo 1966-67 se permitió exoneraciones a la importación de vehículos para ser ensamblados localmente, que representaron el 11% de los derechos de importación recaudados en aquellos años (p. 240).

Identifica así una de las conclusiones que arrojaría el uso del modelo, que se había creado, el desarrollo de una industria ineficiente que usaba las divisas del sector primario-exportador (minería, agricultura, pesquería), para financiar la compra de sus bienes y equipos orientados totalmente a un reducido mercado nacional (similar opinión en Sierralta, 1998, p. 44).

Los resultados del MISI Boloña los ilustra demostrando que en la última etapa de su aplicación en el Perú, entre enero de 1970 y junio de 1988, el promedio mensual de tasa de inflación de ser 4.0% se elevó entre julio de 1988 y julio de 1990 -en que termina el gobierno de García- a 37.4% (con tasas acumuladas de 1,722% en 1988 y 2775% en 1989). Posteriormente al ajuste macroeconómico de agosto de 1990 realineó drásticamente los precios relativos de la economía mundial provocando una tasa de inflación en agosto de 397% (7,650% acumulado anual) (Boloña e Illescas, 1997, p. 18).

Anabalón C en su investigación sobre “Derecho Tributario Aduanero” publicada por el Instituto de Capacitación Tributaria de la Secretaria de Finanzas de Republica Dominicana (1980), tiene una visión de la actividad aduanera en aquel periodo de controlismo y ensayos estructuralistas en América Latina como una simple fuente de recaudación tributaria, desde el punto de vista del Derecho ello se tradujo en considerar al Derecho Aduanero como parte del Derecho Tributario.

Afirmaba (p. 16) que el Derecho Tributario Aduanero era:

“Aquella rama del Derecho Público que estudia las normas legales, reglamentarias y administrativas aplicables a los regímenes, formalidades, tramitaciones y operaciones aduaneras a que deben someterse las personas, mercancías, medios de transporte con motivo de su paso a través de las fronteras aduaneras, para la fiscalización y aplicación de los principales gravámenes que pudieran afectarles o las franquicias aduaneras que les favorezcan; la ejecución de las medidas adoptadas por el Estado para la regulación de su comercio exterior y el estudio e investigación de todas las materias que tienen relación con la técnica aduanera y los factores económicos por ella afectados”.

De la definición de Anabalón se parte del supuesto que la legislación aduanera es parte de la legislación tributaria, para ello identifica todas las figuras de la legislación aduanera con figuras similares de la tributación, así entiende el aforo como una forma de determinación tributaria y el tránsito y los regímenes temporales como mecanismos de exoneración tributaria. Sin embargo, al igual que el jurista argentino Villegas (1994, p. 712) reconoce la imposibilidad del Derecho Tributario de abarcar todo el Derecho Aduanero, porque la materia aduanera ha adquirido notable amplitud y requiere gran especialización de quienes la tratan, porque cuenta con una autonomía de tipo didáctico que se extiende al campo profesional, jurisdiccional y legislativo. Autonomía que se refleja en su frondosa legislación de fondo, en su procedimiento propio, infracciones y sanciones propias así como autoridades de aplicación.

Barreira E, por su parte, con posterioridad a los estudios de Anabalon señala en su investigación titulada *La relación jurídica tributaria y la relación jurídica aduanera*, publicada en el Instituto Argentino de estudios aduaneros (2007) que esta perspectiva tributario-aduanera respondía a una visión tradicional de la aduana, entendida como una oficina estatal cuya finalidad principal consistía en cobrar tributos a las mercaderías que eran importadas o exportadas y donde el Estado era únicamente un acreedor tributario del importador y exportador, respaldado por una legislación represiva aduanera.

No obstante ello, como señala *Barreira*, dicha posición fue cambiando con el tiempo, afianzándose una distinta concepción de las funciones del servicio aduanero, donde el cometido principal de la aduana radica en el control de la importación y la exportación de las mercaderías como un modo de ejecutar la política establecida por el Estado en lo referente al comercio exterior. Esta concepción ve al arancel como una herramienta más, entre otras, utilizada para alentar o desalentar a determinada actividad económica, sobre todo productiva, pasando la actividad recaudatoria a un segundo plano.

Guzmán Barrón C. en una investigación publicada en la Revista Themis de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú (1996), denominada "*La Misión de la aduana en el régimen de apertura del comercio exterior*" partía del hecho que la política de comercio exterior de un país define su política aduanera, en ese orden de ideas, nos señala que la Política de Comercio Exterior que sirvió de escudo al modelo cepalino (proteccionista-recaudador) significó que hasta los 90 la aduana debía controlar aplicando, además del Arancel, una serie de mecanismos para-arancelarios destinados a restringir la entrada al país de mercancías extranjeras. Cita como ejemplo que para importar una persona tenía que ser una Persona Jurídica inscrita en el Registro de importadores y tener Licencia Previa, además de una cuota de importación asignada. Asimismo existía una Lista de productos de importación prohibida que respondía a una doble necesidad: ahorrar divisas y proteger la industria nacional (alcanzaba el 50% del arancel Nacional). Por otro lado la Aduana tenía un sistema escalonado de aranceles y que se usaba de manera

discriminada, así se podía tener hasta 64 aranceles para una sola partida, dependiendo si el producto era de primera o segunda prioridad, si había resolución exoneratoria o liberatoria de derechos, de forma tal que un mismo producto podía pagar un 5% de derechos *ad-valorem* o un 115% dependiendo de quién y que importaba, lo cual implicaba también un poder discrecional del Vista de Aduanas que podía determinar el statu quo del importador (p. 34).

La actividad discrecional del Vista de Aduanas se hacía efectiva en el aforo, que al practicarse sobre la totalidad de mercancías le otorgaba un enorme poder por cuanto su clasificación y valoración determinaba no sólo los tributos a pagar, sino también su autorización o prohibición de ingreso y la aplicación de licencias, cuotas o registros.

Guzman Barrón señala que dicha situación dio un giro de 180 grados con la dación del Decreto Legislativo 668, lo que significó eliminación de barreras para-arancelarias, reducción de aranceles y adopción de los acuerdos de la Organización Mundial de Comercio en materia de valoración, defensa de la competencia desleal y obstáculos técnicos aduaneros, concluye que para adaptarse a la misma la aduana debió reestructurarse convirtiéndose en una entidad facilitadora de las importaciones y, sobre todo, de las exportaciones, mientras que los operadores de comercio exterior que no se adaptaron al mercado debieron retirarse.

Basaldúa, R. en su investigación para la Revista del Instituto Argentino de estudios aduaneros “La Aduana, concepto y funciones esenciales y contingentes” (2007) logra el objetivo de demostrar el nuevo rol de la Aduana en el siglo XXI, en el cual los derechos aduaneros constituyen primordialmente instrumentos de la política económica y no meros recursos tributarios.

En dicha investigación considera que el punto de ruptura de la función aduanera como función recaudadora de tributos se encuentra en las directrices del GATT de 1947 cuyo artículo VIII señalaba que debían eliminarse las

prácticas entorpecedoras del comercio por parte de las aduanas buscando reducir al mínimo los efectos y la complejidad de las formalidades de importación y exportación y reducir y simplificar los requisitos relativos a los documentos exigidos. Como señala el jurista argentino desde entonces se empieza a abordar la función de la Aduana desde una nueva perspectiva: “la de la facilitación del comercio internacional” (p. 48).

No obstante la política liberal-facilitadora Basaldúa no dice que el control que la Aduana realiza sobre las mercancías que se importan o exportan es la “función esencial, sin cuyo ejercicio las aduanas no son tales” y que constituye una labor indispensable e irrenunciable, porque un Estado puede renunciar total o parcialmente al cobro de un arancel pero no puede dejar de controlar lo que entra o sale de su territorio pues lo que está en juego es el interés público; por cuanto nos encontramos ante cuestiones vitales o de orden público, como la moral y salud públicas, la seguridad nacional, la sanidad animal y vegetal, la defensa nacional, etc. Es decir, están comprometidos un conjunto de valores esenciales que todos los países protegen a través del establecimiento de prohibiciones no económicas a la importación y a la exportación (2007, p. 41). El carácter esencial del control aduanero queda evidenciado por cuanto el contrabando, que es el delito aduanero por autotomía, tiene precisamente como bien jurídico tutelado el control aduanero (Vidal Albarracín, 296).

Explica Basaldúa que “la aplicación de tributos aduaneros y de prohibiciones a la importación y a la exportación si bien constituyen funciones tradicionales e importantes, deben considerarse contingentes, a diferencia de la función de control, que es una función esencial de las aduanas” (2011 p. 416). Así puede concebirse una aduana con arancel cero y también la aduana puede existir sin que exista una lista de mercancías prohibidas o restringidas, pero lo que no puede existir es una aduana sin control.

Respecto a los que critican la posición de Basaldúa afirmando que el control tributario es la única “función propia de las aduanas” porque los otros controles le son encargados a las aduanas por otros órganos del Estado el jurista argentino les responde que “razonando de tal forma, parece olvidarse que

la Aduana tampoco elabora el arancel que debe aplicar” (2007, 47).

Jenkins G. en su investigación “Autonomía y relación de la administración tributaria con el resto del sector público” publicada por el Centro Interamericano de Administración Tributaria- en adelante CIAT (1992) recoge la reforma económica que significó el paso del modelo cepaliano al modelo liberal en la región y sus efectos en la administración tributaria y aduanera.

En su ensayo- identifica que más de treinta países en el mundo se han desviado de la práctica de obtener ingresos de los impuestos al comercio exterior e impuestos especiales hacia el uso de un impuesto al valor agregado (IVA) de amplia base y que este cambio en las políticas tributarias los ha alejado del uso de impuestos altamente distorsionadores sobre las importaciones y los ha llevado a adoptar políticas que interfieren menos con los mercados de bienes y servicios.

Jenkins pone en evidencia que el éxito demostrado de las políticas orientadas hacia las exportaciones de los países asiáticos y la rápida globalización del Comercio Internacional han producido un cambio fundamental en las políticas de industrialización de muchos países que ahora buscan satisfacer las demandas de un mercado global competitivo en lugar de las de un mercado local protegido, pero estancado.

La hipótesis de Jenkins es que en los años 90 se asiste a una serie de innovaciones en la tecnología informática y comunicaciones que fueron las que hicieron necesaria una reforma administrativa fundamental en el sector público.

Jenkins tiene como objetivo demostrar que una reforma administrativa en las áreas de comercio y tributación internacionales es necesaria para llevar a cabo una reforma en los países menos desarrollados. Para ello analiza tres elementos claves que han experimentado cambios significativos: el transporte (donde el uso del contenedor revolucionó el traslado de la carga otorgando mayor seguridad y rapidez a menos costo), los mecanismos de control aduanero

(por cuanto el servicio aduanero es el dueño de la información para determinar si se debe permitir la entrada de los bienes al país, para determinar los derechos de aduana y demás impuestos y para proporcionar los datos para la administración macroeconómica) y el sistema fiscal (para que el funcionamiento del impuesto al valor agregado sea efectivo se utiliza la información del comercio internacional: los valores de los bienes y servicios importados o exportados, las identidades de compradores y vendedores). En cada área dicho cambio ha sido posible mediante el desarrollo de nueva tecnología (p. 70).

Para demostrar su hipótesis *Jenkins* analiza los casos de Singapur e Indonesia, recogiendo a través de encuestas la satisfacción de los usuarios tras las Reformas respecto a los ahorros en cargos aduanales y portuarios (con un 85% de beneficiados), en la velocidad del despacho aduanero (el tiempo promedio se redujo de 10 a 3 días) y en la mejora en la administración de los inventarios (los inventarios se mantienen para superar las fluctuaciones entre compras, producción y ventas, mientras mayor sea la incertidumbre respecto de los suministros mayor será la cantidad de inventario que la empresa debe mantener, las encuestas probaron que el 85% de importadores redujo o mantuvo su stock pese a que las importaciones aumentaron).

Todas estas reformas aprovecharon los avances de la tecnología informática para capturar y procesar información sobre los bienes que están siendo importados mucho antes que aparezcan en los puntos de entrada, a partir de ello *Jenkins* propone la modernización de los sistemas de administración de aduanas e ingresos para los bienes comercializados dejando el sistema tradicional donde el importador lleva a la oficina de aduana los documentos, luego paga los impuestos, se inspecciona el contenedor, los bienes se retiran de la aduana y el dinero es depositado por la aduana en las cuentas del estado. Bajo este modelo, en la República Dominicana, por ejemplo, donde todos los contenedores son “teóricamente” inspeccionados, el tiempo de espera para el despacho aduanal en el puerto en 1990 era en promedio de más de un mes, con una muy difundida corrupción y robo de mercancías.

En principio Jenkins propone como alternativa el modelo europeo, un sistema de examen selectivo y auditoria luego del despacho aduanero, en el cual se permite la rápida salida de mercancías del puerto y el pago final se hace posteriormente con alguna inspección de la mercancía en el depósito del importador y también una auditoria al azar de los libros u registros del importador. Sin embargo lo descarta por la falta de auditores en estos países y los riesgos de corrupción, lo que originaría en cualquiera de los dos casos que el resultado sea que no se detecten los fraudes.

Por tanto las autoridades se encontrarán frente a un dilema o dejan que la mercancía fluya rápidamente a través de los puertos y sacrifican considerables sumas de ingreso mediante el fraude o el contrabando o inspeccionan los contenedores en el puerto y destruyen las economías de los embarques por contenedores mientras todavía estimulan la corrupción y pérdida de ingresos.

Como solución propone un sistema alternativo en base a los siguientes principios:

- La información requerida por las aduanas es más fácil de obtener en los lugares de embarque, dado que los costos de transmisión electrónica son bajos, por lo cual los gobiernos deben contratar los servicios de un agente que proporcione estos servicios a nivel mundial.
- El uso de bancos en lugar de oficinas recaudadoras de aduanas.
- Una vez la mercancía llega al país debe ser entregada por la oficina de aduanas sin pago o devolución adicional, sin embargo la aduana tendrá la autoridad para efectuar la inspección física y, de corresponder, cambiar la liquidación estimada si comprueba alguna inexactitud.
- Una autoridad independiente deberá hacer una auditoría final de la revisión efectuada por la aduana.

Finalmente indica que este sistema ya fue implementado con éxito en Indonesia, la Unión Europea y Norteamérica y que con el desarrollo de la tecnología de la información en los últimos años resulta el más adecuado para los países en desarrollo que desean crecer y desarrollarse mediante la expansión de su comercio internacional.

En el Perú la propuesta de *Jenkins* fue aplicada desde 1991 en que mediante Decreto Legislativo 659 se aprobó el sistema de Supervisión de importaciones en virtud del cual los importadores debían obtener previo al embarque y en el puerto de origen un certificado de inspección emitido por una empresa supervisora autorizada por el Gobierno. Las empresas verificadoras determinaban la cantidad, calidad y valor de las mercancías y el costo del servicio era asumido por los importadores. Si bien la supervisión se contradecía con la política de liberalización, los cambios fueron aceptados porque llegaron junto con una reforma en la administración que incluía el pago en bancos y una nueva Ley General de Aduanas (Decreto Legislativo 722) que trajo consigo un nuevo sistema de despacho que permitía el levante de la mercancía previa autoliquidación de la deuda y un aforo físico selectivo. El sistema se utilizó hasta el año 2003 en que se eliminó con Ley 27973 por considerarse un sobre costo al comercio exterior al contar la administración aduanera con una infraestructura de control.

Ordoñez J. en su investigación sobre *“El Impacto de las medidas de control en la declaración de los cánones y derechos de licencias (regalías)”*, tesis para optar el grado de Magister por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos (2009) analiza la evolución del control aduanero en el Perú, para ello estudia las acciones de control posterior efectuadas por la SUNAT a los importadores que pagaban regalías a sus proveedores en el exterior (las cuales debían incluir como parte del valor aduanero, pero que generalmente no declaraban provocando con ello un desmedro en la base imponible y la consecuente recaudación inexacta). El control aduanero de las regalías origina que en caso se compruebe su nula o incorrecta declaración se determinen tributos no pagados y multas por las regalías no declaradas

En ese sentido plantea como objetivo general de su investigación determinar la manera en la cual el control aduanero coadyuva al incremento de la recaudación aduanera por concepto de regalías. Para ello a través de un análisis documental y bibliográfico nutre el aspecto teórico de su investigación (analizando normas nacionales y supranacionales, doctrina especializada y páginas web vinculadas al servicio aduanero) y respecto al aspecto empírico de

la investigación recopila la Data del Sistema de Gestión Aduanera-SIGAD de la SUNAT analizando la información relevante para confirmar su hipótesis.

Como consecuencia de ese trabajo arriba, entre otras, a las siguientes conclusiones:

- Que el control aduanero, por el momento en que se ejercita pueda clasificarse en: anterior al despacho, durante el despacho y posterior.
- Que el control aduanero por el tipo de obligación que fiscaliza puede dividirse en control de obligaciones tributarias y extratributarias.
- Que el control durante el despacho o concurrente es aquel ejercido desde el momento de la admisión de la declaración aduanera hasta el momento del levante o embarque de las mercancías y que al no disponerse de mucho tiempo las autoridades aduaneras deben aplicar un control selectivo basado en criterios de gestión de riesgo que les permita someter a reconocimiento físico o verificación documentaria sólo un grupo de declaraciones.
- Que el control posterior al despacho es el que realiza la administración aduanera una vez que las mercancías ya están en poder del dueño o consignatarios, sea a través del control documentario diferido o las auditorias y cuyos beneficios son: control mas eficaz, aumento de la recaudación de ingresos y mejor aprovechamiento del personal de aduanas, reduciendo el tiempo de despacho y ahorrando costos al importador (almacenamiento)
- Que no se puede realizar ningún procedimiento de fiscalización si no se conocen cuáles son los riesgos, la causa y el modo en que ellos pueden surgir, debiendo asumirse que todo riesgo no identificado puede implicar una amenaza para el éxito de la fiscalización.
- En el ámbito aduanero encontramos las siguientes fuentes de riesgo: las relaciones comerciales, los vacíos en la normatividad, la deficiencia en actividades administrativas o controles internos del servicio, el alto grado

tecnológico, la complejidad en la valoración en las operaciones y la carga tributaria (a mayores tributos mayor voluntad de incumplimiento).

- Las áreas de impacto relevantes para la aduana son la recaudación tributaria (derechos dejados de percibir), recursos fiscales (beneficios y franquicias percibidas en forma fraudulenta), salud pública y medio ambiente, propiedad intelectual.

- La Gestión de riesgo implica un análisis de riesgo, una evaluación y priorización de riesgos, su tratamiento y una supervisión y revisión ya que los escenarios objeto del control aduanero necesitan ser ponderados periódicamente para garantizar que las circunstancias cambiantes no alteren las prioridades de los riesgos.

- Para poder desarrollar un nivel óptimo de gestión del riesgo toda administración debe planificar íntegramente su accionar sobre todo en lo que respecta a lucha contra el fraude, en consecuencia es necesario que se desarrollen e implementen Planes integrales de prevención, detección y corrección del fraude aduanero.

- A partir del análisis de la información empírica, la evolución de los montos declarados por los importadores por concepto de regalías en el Perú, en el periodo 2003-2007 han aumentado (de poco más de un millón de dólares americanos a US\$ 11 millones 532,256 dólares), lo cual tiene como principal razón la aplicación de medidas de control aduanero posterior al despacho por parte de la administración aduanera (SUNAT) a los diversos operadores de comercio exterior (en ese periodo del total de 61 empresas importadoras que declararon regalías 32 de ellas fueron objeto de fiscalización), por lo cual considera que la fiscalización posterior coadyuva a la elevación del cumplimiento voluntario durante el control concurrente.

Mendoza M. en su tesis para el Doctorado en Derecho por la Universidad Autónoma de Nueva León, *“Hacia un nuevo paradigma para el valor en Aduana*

en México” (2015), nos señala, a propósito del control aduanero sobre el valor de las mercancías, que la administración aduanera en su accionar debe proteger el interés fiscal pero a la vez brindar certeza jurídica a los contribuyentes (p. 21).

A su vez analiza los nuevos problemas de la fiscalización como la revolución del conocimiento que trae consigo que a mayor tecnología mayor complejidad para valorar las mercancías, el aumento en las transacciones entre las diferentes unidades de las empresas multinacionales donde las administraciones locales deben rechazar el precio cuando estos difieren de las transacciones de bienes similares en libre competencia (p. 140) y la valoración de los servicios que se agregan a las mercancías (como los gastos de ingeniería).

Frente a estos problemas Mendoza señala como soluciones la asistencia técnica de los órganos supranacionales como la OMA y la OMC, además de la necesidad de celebrar convenios de asistencia mutua entre las aduanas para recabar toda la información de la transacción (p. 150).

En su investigación Mendoza a través de información recopilada de la OMA detecta la diferencia entre las aduanas de los países del primer mundo frente a los países en desarrollo, mientras en las primeras existe pleno control de las operaciones comerciales y las aduanas tienen como fin la seguridad (Estados Unidos) o proteccionismos (Unión Europea) en los últimos se mantiene una finalidad tributaria o de obtención de ingresos, los cuales se ven afectados por un alto nivel de informalidad, una falta de cultura de cumplimiento, aduanas mal equipadas y autoridades aduaneras con mala preparación lo que puede favorecer prácticas corruptas (p. 175-176).

De esta manera la investigación de Mendoza, partiendo de una realidad similar a la nuestra como la mejicana, nos permite comprender las principales limitaciones a la labor aduanera en la región (informalidad, falta de conciencia tributaria, etc) que se evidencian a partir del control aduanero al valor que es, precisamente, uno de los principales objetos del control concurrente y la fiscalización posterior que realiza en nuestro país la SUNAT (tal como se aprecia en el Cuadro 16 y la Figura 25).

Finalmente **Leon Rabanal C.** (2010) en su tesis para optar el grado de Magister en Ciencias económicas por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, denominada “*Influencia de la responsabilidad directiva en el mejoramiento continuo de la técnica de valoración de mercancías de importación en la Aduana Marítima del Callao entre los años 2004 al 2009 (ISO 9001:2000)*”, nos explica el contexto del comercio exterior peruano y el funcionamiento de las aduanas.

Señala Leon Rabanal que si bien en el año 1999 la Aduana del Perú fue la primera Aduana en el mundo en obtener la certificación ISO 9000 a su sistema de gestión de la calidad, siendo catalogada por la OMA como una aduana modelo para los países emergentes, situación que sin embargo ha ido cambiando en los siguientes años, pese a que el Marco para asegurar el comercio global también exige a las aduanas compromisos con la facilitación y la calidad del servicio (sobre el particular debe tenerse en cuenta que a partir del año 2002 la Aduana peruana fue absorbida por la administración tributaria, SUNAT).

Precisa que de conformidad con su Política de Calidad la Aduana del Perú se compromete con la sociedad a brindar un servicio eficiente a los usuarios del sistema aduanero, a través del mejoramiento continuo de los servicios y del cumplimiento de los estándares internacionales de la calidad, para facilitar el comercio exterior y asegurar la correcta captación de la recaudación y prevenir y reprimir los delitos aduaneros (p. 57)

En ese sentido señala que el mejoramiento se constituye en una actividad normalizada del sistema de calidad en la SUNAT en general y en la Aduana Marítima del Callao, en particular, el cual no obstante de estar claramente definido en los documentos o procedimientos de calidad, debe ser comunicado, entendido y puesto en práctica desde el nivel gerencial más alto de la organización y descendiendo hasta las primera líneas directivas, ya que se busca el compromiso general con la mejora de los procesos.

En su investigación Leon analiza las reclamaciones de los usuarios contra las acotaciones efectuadas por la administración aduanera en materia de

valoración y detecta un déficit de capacitación que se traduce en errores de aplicación de la norma y una falta de compromiso jefatural respecto al mejoramiento continuo en la aplicación de las técnicas de valoración, por lo cual recomienda que la dirección tenga en cuenta la identificación de necesidades de capacitación de manera sistemática como parte del control del proceso (p. 156).

En ese sentido de las investigaciones que anteceden al presente trabajo puede apreciarse una evolución del control aduanero, de practicas proteccionistas hasta fines de los 90, que luego fueron cambiando a modelos liberales, siguiendo las corrientes de facilitación de la OMA y que ha sido recogido por los distintos autores.

Por otro lado, respecto al control aduanero, ello se ha traducido en la necesidad de adaptar el mismo no solo a los modelos facilitadores sino a las normas de aseguramiento de la calidad, en el caso peruano, y ello conjugado a la importancia que aun mantiene la recaudación tributaria.

Es en ese contexto que las conclusiones a las cuales arriban las investigaciones citadas nos sirven para abordar la situación problemática objeto de esta tesis, el control aduanero.

2.3 Bases Teóricas

Durante el desarrollo de la presente tesis se hará uso de las teorías del comercio internacional; las teorías sobre gestión de riesgo y sobre competitividad; asimismo, se hará uso de la normatividad nacional y supranacional sobre control aduanero vigentes.

2.3.1 Teorías del Comercio Internacional

2.3.1.1. El Mercantilismo

Las primeras investigaciones sobre la materia las encontramos en la obra del inglés Thomas Mun, Director de la Compañía Británica en las Indias

Orientales, que se convirtió en uno de los principales representantes del Mercantilismo, para quien el sustento de la riqueza de un país estaba en el oro y la plata acumulados, los cuales en su opinión tenían como origen el comercio exterior con una balanza favorable: *“vender más anualmente a los extranjeros en valor, de lo que consumimos de ellos”*.

Si bien el Mercantilismo desde una mirada retrospectiva puede tener cuestionamientos responde a una época en la que los aspectos económicos más importantes eran el impulso al comercio exterior y la acumulación de riqueza, su valor radica en que proporciono los elementos teóricos necesarios para el establecimiento de una red global de cambios entre las regiones más apartadas y disímiles. La necesidad de unos, se traducía en la oportunidad de otros (o en el problema de otros, como el caso de la esclavitud para África). Pero, de todas maneras, había un amplio contacto internacional. A su vez permitió que el Estado se deje conocer por primera vez como figura de unificación (Peña Felizola, 2017).

En el siglo XX, tras la crisis de 1929 (la Gran Depresión) cuando el liberalismo clásico fue cuestionado por las teorías de John Keynes (1883-1946) surge un neo-mercantilismo con énfasis en el intervencionismo estatal como regulador de la Economía.

Para Keynes la política pública, la tributación, los gastos del gobierno, el intervencionismo, la inversión estatal, el comercio internacional y las finanzas se convierten en el modelo macro para la estabilización económica de las naciones, y eso incluye una política comercial proteccionista, para defender los empleos de las industrias nacionales.

Siendo ello así, las teorías mercantilistas se traducen en políticas controlistas del comercio internacional que la OMC denomina medidas arancelarias (aranceles destinados a proteger la industria local o ser fuente de recaudación) y para-arancelarias (que en la importación significan altos niveles de prohibiciones y restricciones a la importación o exportación, control de tipo de cambio, licencias previas, registros, cuotas de importación, entre otras).

Bajo esta teoría un aforo total de mercancías en la importación funciona a la perfección por cuanto la revisión lenta y detallada de la carga genera pérdidas de tiempo que encarecen el producto importado hasta su llegada al consumidor, desalentando las importaciones y por ende la salida de dinero del país.

2.3.1.2. El liberalismo

Como contraparte a las teorías mercantilistas surgió en el siglo XVIII el pensamiento liberal. Adam Smith, economista escocés, hijo de un Oficial de Aduanas, conocido como el Padre de la Economía Política criticó a Mun y los mercantilistas por los límites que establecieron al comercio internacional. En su obra “La riqueza de las naciones” (*The Wealth of Nations*) planteó como hipótesis central que la riqueza de un Estado no se genera del comercio sino del trabajo, pero este para alcanzar su máxima productividad requiere la expansión del mercado por lo cual también analiza las operaciones de comercio internacional. Aunque Smith no planteaba la eliminación de la intervención estatal, si promovía la protección selectiva de las industrias.

A diferencia de los mercantilistas que justificaban la riqueza en un superávit de la balanza comercial, su teoría liberal parte del supuesto que el superávit comercial de un país no tiene por qué suponer un déficit del otro. Ambos, en su opinión, podían beneficiarse del comercio si cada país se especializaba en la producción de aquel bien que le significara un menor costo (ventaja absoluta).

Ricardo (1772-1823) introdujo un avance en la teoría liberal de Smith, si bien partía también de la división del trabajo y que el comercio debe ser mutuamente beneficioso. Introduce el concepto de la “**ventaja comparativa**” cuyo postulado básico es que, aunque un país no tenga **ventaja absoluta** en la producción de algún bien, le convendrá especializarse en aquellas mercancías para las que su ventaja sea comparativamente mayor o su desventaja comparativamente menor. En ese sentido si dentro de un país las diferencias de

productividad hacen ventajosa la especialización y el comercio, lo mismo ocurre con países distintos (Samuelson, 2010, p. 761).

Ricardo realiza un análisis por muestreo y escoge la relación de Inglaterra con Portugal respecto a la producción de paños y vinos, lo decisivo en el comercio internacional no serían los costos absolutos de producción en cada país, sino los costos relativos. Así, si bien Inglaterra puede producir a menos precio que Portugal paños y vinos, si su producción de paños es comparativamente mejor que la de vinos debe dedicarse a producir aquellos e importar los vinos.

La importancia de Smith y Ricardo radica en que ambos, establecen las bases de la política de comercio internacional liberal al establecer que si los países pueden comerciar libremente, se especializarán en la producción de aquellos bienes en los cuales tienen ventajas absolutas o ventajas comparativas, con ello la producción mundial crecerá y con ella las posibilidades de consumo. Ambos a diferencia de los mercantilistas propugnan que la posición del Estado debe ser neutra, dejar hacer, dejar pasar, *laissez faire laissez passer*, en suma, dejar que la mano invisible del mercado ordene a la sociedad hacia el bienestar.

Mientras que los mercantilistas consideraban el comercio como un juego de suma cero, donde siempre gana el que vende más, los liberalistas señalaban que el comercio podía ser un juego de suma suma, donde el superávit comercial de un país no tenía por qué suponer un déficit comercial del otro.

Para ello se basa en la división del trabajo, cada país debe especializarse en la producción de un bien donde la capacidad productiva sea elevada y los costos unitarios mínimos, los cuales intercambiará por otros bienes y servicios para satisfacer sus necesidades.

Siendo que durante los intercambios comerciales la intervención del Estado debe ser mínima ello en materia aduanera se traduce en el menor control posible, incluyendo los niveles de aforo o revisión

Hasta el siglo XX el comercio internacional estuvo marcado por periodos controlistas (con posiciones heredadas del mercantilismo) y liberales. Si bien existieron en esa época otros modelos como: el de factores específicos de Samuelson-Jones y el de proporciones factoriales de Heckscher-Ohlin, según los cuales cada país exporta el producto para el cual utiliza el factor relativamente más abundante (Carbaugh, 2016, p. 70), aduaneramente y en esta región, los autores identifican en este siglo dos teorías: la controlista o estructuralista (crecimiento hacia adentro) que imperó hasta 1990 y la liberal que imperó a partir de los 90 (crecimiento hacia afuera o secundario-exportador). Es dentro de esos dos esquemas que se desarrollan las investigaciones sobre la materia.

2.3.1.3. El estructuralismo

Las teorías reformistas estructuralistas consideran al subdesarrollo como el resultado del proceso mundial de acumulación capitalista y que las desigualdades entre el centro y la periferia se producían a través del comercio internacional, pero consideran, a diferencia de los marxistas, que no hay que instaurar el socialismo sino solo reformar el sistema capitalista.

En ese sentido en la región surge el denominado Estructuralismo Latinoamericano, liderado por Raúl Prebisch y la CEPAL, quienes plantearon como propuesta el desarrollo hacia dentro mediante un Modelo de Industrialización por sustitución de importaciones que desplace el eslabonamiento hacia afuera generado por el intercambio de manufacturas onerosas del centro por materias primas baratas de la periferia, que exacerbaban las diferencias.

En ese sentido, “contrarios a la tesis predominante sobre el papel del comercio internacional, el estructuralismo latinoamericano rechazó la noción del “beneficio mutuo” que se deducía de la teoría ricardiana de las ventajas comparativas y opuso a ésta la tesis del deterioro de los términos de intercambio de los productos primarios frente a los productos manufacturados (la tesis *Prebisch – Singer*). Con ello, argumentaron que los países del Centro retenían los frutos de su mayor productividad y que a través del comercio internacional escapaba al exterior una parte del excedente creado en las economías

latinoamericanas, creándose restricciones financieras para la acumulación (Kay, 1991).

Como señala *Kay* los estructuralistas identificaron la presencia de deformaciones estructurales, a la hora de interpretar las causas del subdesarrollo latinoamericano y creyeron firmemente en la posibilidad de un desarrollo capitalista de las economías latinoamericanas, siempre y cuando se llevase a cabo un proceso consciente de transformaciones en la estructura productiva de esas economías y fuese protegido su mercado interno, ya que de lo contrario continuarían fortaleciéndose las asimetrías de la economía mundial. El endeudamiento externo, el desempleo elevado y creciente y la tendencia a la inflación, fueron los principales desequilibrios estructurales identificados en la región. Sólo mediante el análisis de la inserción estructural de las economías de la región en el sistema económico mundial y desde una perspectiva histórica, era posible comprender el origen de tales desequilibrios.

La implementación del Modelo de Industrialización por Sustitución de importaciones culminó en la mayoría de casos con la creación de una industria ineficiente que el Estado protegió a costa de los sectores primario-exportadores y que llevó a la crisis de los ochenta (en el Perú con la hiperinflación del gobierno de Alan García).

2.3.1.4. El Neoliberalismo

Si bien inicialmente la dicotomía liberalismo-proteccionismo dominó el debate, esto fue evolucionando hacia nuevas versiones como el estructuralismo y el neo liberalismo, esta última teoría surgió a mediados del siglo XX.

El Neoliberalismo a diferencia del Liberalismo no habla de un Estado gendarme sino que reconoce el papel decisivo del Estado en la economía, pero no con un rol intervencionista (como los proteccionistas/estructuralistas) sino como promotor de la libre competencia, es decir, a favor de los objetivos del liberalismo.

El neoliberalismo propone que se deje en manos de los particulares o

empresas privadas el mayor número de actividades económicas posible. Con una limitación del papel del estado (en base al principio de subsidiariedad). En ese orden de ideas proponen; la privatización de las empresas públicas y la reducción del tamaño del Estado.

Respecto al derecho laboral, proponen la flexibilización laboral, en cuanto al derecho comercial la eliminación de restricciones y regulaciones a la actividad económica pero también la protección de la propiedad intelectual y en cuanto al comercio internacional la apertura de fronteras para mercancías, capitales y flujos financieros.

El Neoliberalismo está identificado con la tecnocracia de los organismos públicos internacionales, principalmente el Banco Mundial, la OMC y el Fondo Monetario Internacional (FMI), organismos que no dependen de las Naciones Unidas, las cuales están exentas del control directo de la comunidad internacional y cuyos lineamientos están contenidos en el denominado Consenso de Washington

El consenso como originalmente lo indica Williamson incluía diez amplios grupos de recomendaciones políticas relativamente específicas:

1. Disciplina en la política fiscal;
2. Redirección del gasto público en una mayor inversión en los puntos claves para el desarrollo, educación, salud e infraestructura, en lugar de subsidios indiscriminados;
3. La Reforma tributaria a través de la ampliación de la base tributaria y tipos impositivos moderados;
4. Tasa de interés determinada por el mercado y positivas (pero moderadas) en términos reales;
5. Tipos de cambio competitivos
6. **Libre comercio: liberación de las importaciones, con un particular énfasis en la eliminación de las restricciones cuantitativas** (licencias, etc.);

cualquier protección comercial deberá ser en base a aranceles bajos y uniformes;

7. Liberalización de las barreras a la inversión extranjera directa;
8. Privatización de las empresas estatales;
9. **Abolición de regulaciones que impidan acceso al mercado** o restrinjan la competencia, excepto las que estén justificadas por razones de seguridad, protección del medio ambiente y al consumidor y una supervisión prudencial de las entidades financieras;
10. Seguridad jurídica para los derechos de propiedad.

El ajuste estructural, conforme a lo prescrito por el "Consenso de Washington", fue implementado en América Latina impulsado por Milton Friedman y los "Chicago Boys" en Chile durante la dictadura de Pinochet y por el gobierno de Fujimori en el Perú en los 90, donde se inicia un proceso de liberalización unilateral en el cual se redujo la tasa arancelaria máxima de 84% a 50% y en 1991 el universo arancelario se redujo a dos tasas (15% y 25%). En lo para-arancelario se suspendió el requisito de licencias previa de importación y se dejó solo 25 items prohibidos. De igual modo se eliminaron las restricciones para-arancelarias salvo las de carácter sanitario, de defensa de orden interno o de seguridad. El aforo al 100% se redujo en las importaciones y exportaciones.

Algunos autores consideran el neoliberalismo como la ideología de acompañamiento a la Globalización.

2.3.1.5. La Globalización

Sobre la globalización existen varias teorías para el brasileño Campos es un proceso de integración de la economía mundial que se da a lo largo de la historia en varias olas, la primera con la articulación del Imperio Romano en el siglo I, la segunda con los grandes descubrimientos de los siglos XV y XVI, la tercera con el triunfo del liberalismo sobre el mercantilismo al surgir Inglaterra como vencedora de las guerras napoleónicas en el siglo XIX y la cuarta, que surge con el GATT de 1947 que es la que actualmente vivimos y que causa

preocupación porque al crecimiento de los volúmenes de comercio se suman la revolución de las comunicaciones y la difusión de la sociedad del conocimiento (Campos, p. 2).

Otra teoría vinculada a la primera es que “La Globalización es el resultado de la división internacional del trabajo y el aprovechamiento de las ventajas competitivas de las naciones, en base a la intensificación del comercio internacional” y se ha convertido en el sustento ideológico del liberalismo y de la economía de mercado, habiendo sido el fundamento de las acciones del GATT (hoy OMC).

Una tercera teoría se encuentra en la obra del francés Francois Chesnais “*La Mondialisation du Capital*”, se sustituye la palabra “globalización” por “mundialización” y se señala que ella “Es consecuencia del mayor impulso ocasionado por las empresas transnacionales y los oligopolios de nivel mundial” (citado en Vivas Agüero, p. 63).

Finalmente el brasileño Eduardo Gianetti da Fonseca, egresado de Cambridge (UK) y profesor de la Universidad de Sao Paulo, define la globalización como “el resultado de la conjunción del desarrollo de una serie de fuerzas a nivel mundial, entre los que destacan la tercera Revolución Industrial, la formación de bloques económicos y las mayores y mejores interrelaciones entre el mundo físico y financiero”. La tercera Revolución Industrial sería entendida como el surgimiento de tecnologías ligadas a la búsqueda, procesamiento, difusión y transmisión de información; inteligencia artificial e ingeniería genética. Como señala Vivas Agüero (p. 66) “La tendencia a organizarse en bloques económicos es una tendencia natural de los países que buscan así reducir sus costos de transacciones comerciales entre ellos, anular una serie de barreras burocráticas e integrar sus economías, todo en la búsqueda de un mayor comercio y generación de riqueza, actuando en conjunto”.

El mismo autor analiza los límites problemas y perspectivas de la globalización, entre los límites observa la falta de estructura física e ideológica

para acompañar este proceso (recelo entre países), el riesgo del desempleo abierto (la reingeniería prevalece sobre el aumento de la capacidad instalada y la creación de nuevos empleos), pero observa también nuevas perspectivas teniendo en cuenta que el internet y tecnologías afines permitan tener mercados transparentes en el que compradores y vendedores, comparen precios y calidades entre diferentes países.

Como consecuencia de la globalización no solo asistimos a un proceso donde la producción, consumo y comercio internacional funcionen con más eficiencia “sino también apreciaremos que las fronteras e instituciones netamente nacionales (justicia, policía, leyes) pierden espacio a favor de instituciones de carácter mundial, como tener un único idioma, una única moneda, una única justicia y una única identidad” (Vivas Agüero, p. 76).

Como señala *Alonso (2004, pp 2-5)*, la globalización comporta un desplazamiento de los ámbitos de decisión hacia niveles supranacionales, lo cual crea interdependencias entre los países por encima de las fronteras con una demanda de marcos institucionales de coordinación internacional para gobernar esas interdependencias.

De esa forma concluye una de las consecuencias de la globalización no es la anulación de los Estados, pero sí un vaciamiento de las capacidades funcionales de estos para ser eficaces en la gestión de sus interdependencias en los ámbitos suprarregionales (desplazamiento hacia arriba de capacidades funcionales del Estado).

2.3.2. Teoría de la Gestión de Riesgo

2.3.2.1. El Riesgo

Desarrolla a partir de las ideas de *Frank Knight* quien publicó en 1921 su obra “Riesgo, incertidumbre y beneficio”, estableciendo que la incertidumbre es un elemento esencial de toda actividad empresarial, pero cuando esta es medible y su posibilidad de ocurrencia se puede reducir entonces hablamos de riesgo.

Así, cualquier actividad por muy normal, saludable y necesaria que parezca puede comportar riesgos para los sujetos que la realizan. Riesgos que pueden ser mitigados o incluso en ciertos casos eliminados si se llevan a cabo con las debidas cautelas y medidas de control.

Las entidades para influir en los niveles de riesgo desarrollan el proceso denominado *Managment risk* o gestión de riesgo. Para ello establecen procedimientos de obligado cumplimiento que aunque no siempre impliquen la eliminación de los riesgos si los mitigan y sobre todo conllevan asumir su existencia, racionalizar las actuaciones y gestionarlos mas adecuadamente.

La definición de Riesgo operacional del Convenio de Basilea (2001) establece que el riesgo operacional es el riesgo de pérdida resultante de una falta de adecuación o de un fallo de procesos, el personal o los sistemas internos, o bien como consecuencia de acontecimientos externos” (Fernandez Laviada, p. 53).

2.3.2.2 La Gestión de Riesgo

La Gestión de riesgo es un proceso de toma de decisiones que se realiza en un ambiente de incertidumbre sobre una acción o conjunto de acciones que pueden suceder y sobre las consecuencias que se darán si estas ocurriesen, este proceso es continuo, se retroalimenta y permite a la organización identificar, evaluar, medir y reportar sus amenazas y oportunidades a fin de lograr los objetivos trazados por la alta dirección (Ordoñez 2009, p. 216).

El proceso de gestión de riesgo aplicado a cualquier actividad consta de las siguientes etapas (Ordoñez, 2009, 218-219):

- a. Establecimiento del contexto
- b. Identificación de los riesgos
- c. Análisis de los riesgos
- d. Evaluación y priorización de los riesgos
- e. Tratamiento de los riesgos

f. Monitoreo y revisión.

En el caso de una entidad pública la gestión de riesgo puede aplicarse de manera endógena, desde y hacia la propia administración (como ocurre con el control interno de una entidad) o de manera exógena, desde la administración hacia su entorno dentro de los alcances de sus facultades legales, es dentro de este último supuesto que se encuentra el control aduanero a las operaciones de importación.

2.3.2.3. Gestión de Riesgo en materia aduanera

Como señala la OMA “Las administraciones aduaneras decidieron incorporar las técnicas de gestión de riesgos cuando se dieron cuenta de que era imposible llevar a cabo las operaciones como lo venían haciendo debido al aumento de los movimientos transfronterizos y el cambio de prioridades gubernamentales” (2010 volumen I p. 2).

Estas técnicas fueron empleadas en el marco de lo que la administración denomina “Gestión del riesgo de cumplimiento”, y que la SUNAT entiende como un proceso que se utiliza para identificar, analizar, determinar, priorizar, tratar y evaluar los riesgos de cumplimiento de los contribuyentes o usuarios aduaneros con respecto a sus obligaciones tributarias o aduaneras. A través de este proceso se busca tomar decisiones operativas y estratégicas que aseguren el más alto nivel de cumplimiento voluntario.

Según el CIAT (2015) durante el proceso de gestión del riesgo de cumplimiento, las administraciones tributario-aduaneras siguen generalmente los siguientes cinco pasos:

Primero, identifican y clasifican riesgos asociados a hechos y acontecimientos de relevancia tributaria o aduanera;

Segundo, analizan los riesgos con el propósito de comprender su naturaleza e impacto, y así determinar quién lo causa y por qué;

Tercero, determinan y asignan prioridades, es decir, establecen si determinado riesgo debe ser o no tratado, y de tratarse, deciden en qué medida debe evaluarse su alcance e importancia;

Cuarto, ya determinados, priorizados y clasificados en rangos los riesgos, diseñan las estrategias de tratamiento que conlleven a reducirlos o prevenirlos;

Quinto y último, evalúan resultados para identificar los logros que ha alcanzado la gestión del riesgo.

En América Latina la gestión del riesgo de cumplimiento tributario es relevante de ser llevada a cabo para los grandes contribuyentes (CIAT, 2015), sin embargo en el ámbito aduanero, a criterio de la OMA el uso de parámetros de riesgo mas relevantes debe aplicarse a los nuevos operadores (sin capacidad o solvencia económica acreditada, con domicilios apócrifos o inexistentes y que realizan importaciones de mercancías estacionales o no habituales (AFIP-OMA, 2012, p. 45), es decir, a la población con mayor riesgo potencial de generar fraude aduanero

Otra peculiaridad en materia aduanera es que la idea de riesgo tributario, constituido por la probabilidad de que en un momento dado un contribuyente no cumpla con sus obligaciones tributarias, no puede ser su único objeto en la medida que en materia aduanera existen obligaciones formales no vinculadas al pago de tributos por lo que podríamos decir que el incumplimiento está vinculado a la probabilidad de la comisión de alguno de los tipos de fraude comercial existentes y, en consecuencia, el riesgo aduanero podríamos definirlo como la posibilidad que un usuario aduanero realice un fraude comercial, lo que la OMA denomina un ilícito aduanero.

Debe tenerse en cuenta, además, que el riesgo para las administraciones aduaneras cobra mayor relevancia en la medida que, como señala el Convenio de Kyoto, facilitar la circulación de mercancías y personas siempre constituye un elemento de riesgo, por lo cual, el alcance de los controles que aseguran el cumplimiento con las leyes y reglamentos de cuya aplicación es responsable la Aduana, debería ser proporcional al nivel de riesgo evaluado.

Hoy en día se exige a las administraciones aduaneras que proporcionen mayores facilidades y que al mismo tiempo mantengan el control sobre el movimiento internacional de mercancías, medios de transporte y personas. El nivel de riesgo se determina en el contexto de prioridades de las administraciones aduaneras, por ejemplo, la prioridad puede ser la recaudación de derechos e impuestos, o la verificación de la aplicación de prohibiciones y restricciones u otra área específica que hubiera sido definida (Convenio de Kyoto Anexo General Capítulo 6 Directivas sobre control aduanero).

2.3.2.4. Gestión de riesgo aduanero en el Perú

Dado el alto número de declaraciones de importación para consumo (En el año 2014 se totalizaron 772,640 declaraciones aduaneras sometidas al control aduanero de las cuales el 74% fueron despachadas por la Aduana Marítima del Callao) y la imposibilidad de inspeccionar físicamente todas ellas, la Administración Aduanera emplea principalmente las técnicas de gestión de riesgo para focalizar las acciones de control en aquellas actividades o áreas de alto riesgo de infracción o incidencia, dicha labor está a cargo de la Gerencia de Gestión de Riesgo e Investigaciones Aduaneras de la Intendencia Nacional de Control Aduanero (Procedimiento CONTROL.PE.01.01: VI.2).

Dentro de la mencionada Gerencia corresponde a la División de Gestión de Riesgo en base a los antecedentes de los operadores, la información proveniente de otras entidades o de fuentes privadas y teniendo en cuenta la capacidad operativa y rentabilidad de la acción de control determinar el tipo de control aplicable a las mercancías. En ese sentido se realiza una sectorización de los operadores, correspondiéndoles a los Pequeños y medianos el denominado control concurrente tal como se aprecia en la siguiente figura.



Figura 5: Estrategias de control.

Fuente: SUNAT/IGCA

Conforme la figura precedente puede apreciarse que en el control concurrente se utiliza el sistema de selección de canal, rojo-naranja-verde y para la determinación del canal de control que se aplica a cada declaración se utilizan los siguientes criterios (Procedimiento CONTROL.PE.01.01, VI.3):

- a. Criterio de riesgo, que es el que utiliza las diversas técnicas de gestión de riesgo para maximizar la probabilidad de hallazgo de infracciones y/o incidencias.
- b. Criterio de normatividad, en el cual la asignación del control está determinado por la norma jurídica y no se tiene en cuenta dentro del porcentaje de declaraciones por revisar.
- c. Criterio de aleatoriedad, que se basa principalmente en el azar, más que en criterios lógicos y razonables; es decir en la imprevisibilidad, lo que permite en caso de hallazgo, retroalimentar el sistema con nuevas variables de riesgo

Para establecer el nivel de riesgo, que va determinar finalmente el canal de control, se utilizan las siguientes herramientas:

- Modelos de Minería de Datos (MMD), en virtud del cual mediante funciones o algoritmos predeterminados, en base a un análisis retrospectivo de la información obtenida de las acciones de control anteriores, se trata de predecir la comisión de algún tipo de infracción y/o incidencia (es un modelo de tipo probabilístico).
- Filtro de Múltiples Variables (FMV), que se utiliza para la verificación del cumplimiento de condiciones preestablecidas e ingresadas a través del módulo de Gestión de Perfiles de Riesgo, las cuales están basadas en indicadores de riesgo deducidos a partir de estudios de fiscalización, atención de denuncias y/o recomendaciones de las autoridades aduaneras encargadas de ejecutar las acciones de control (conforme se aprecia en la Figura 6).

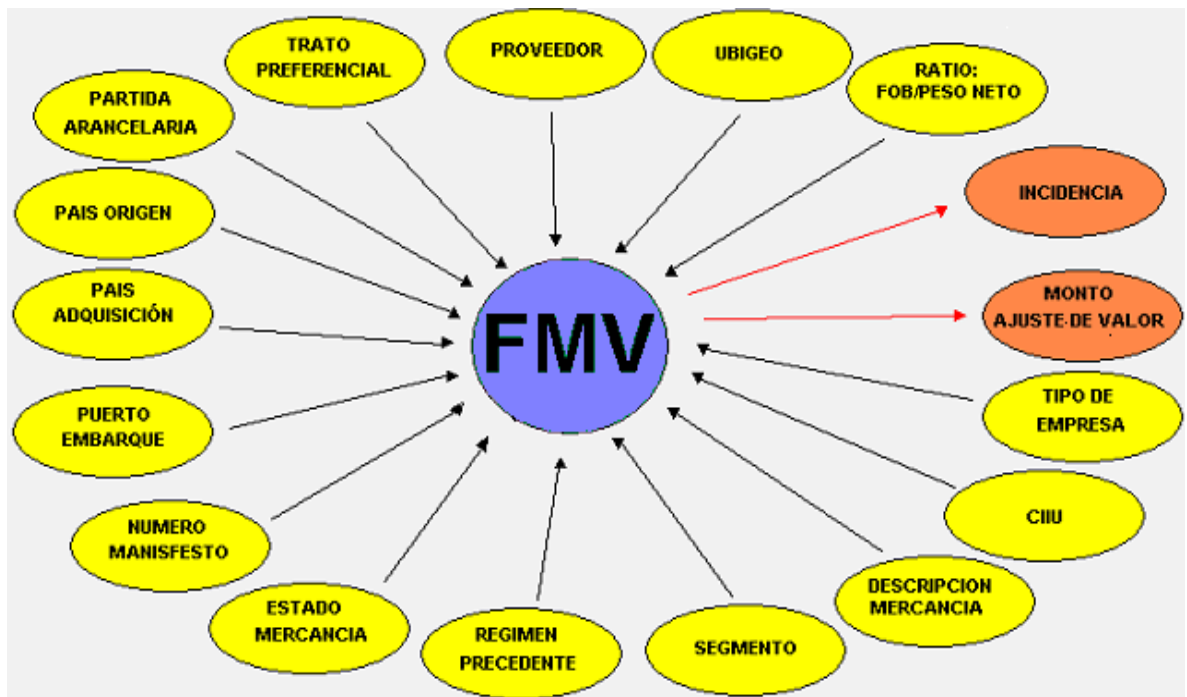


Figura 6 Filtros de múltiples variables
Referencia: SUNAT-IGCA

· Filtro Plano (FP), el cual determina el canal de control mediante la verificación del cumplimiento de condiciones específicas contenidas en los códigos del SIGAD.

Los criterios y herramientas de la Gestión de Riesgo en el control concurrente pueden apreciarse en la siguiente figura:

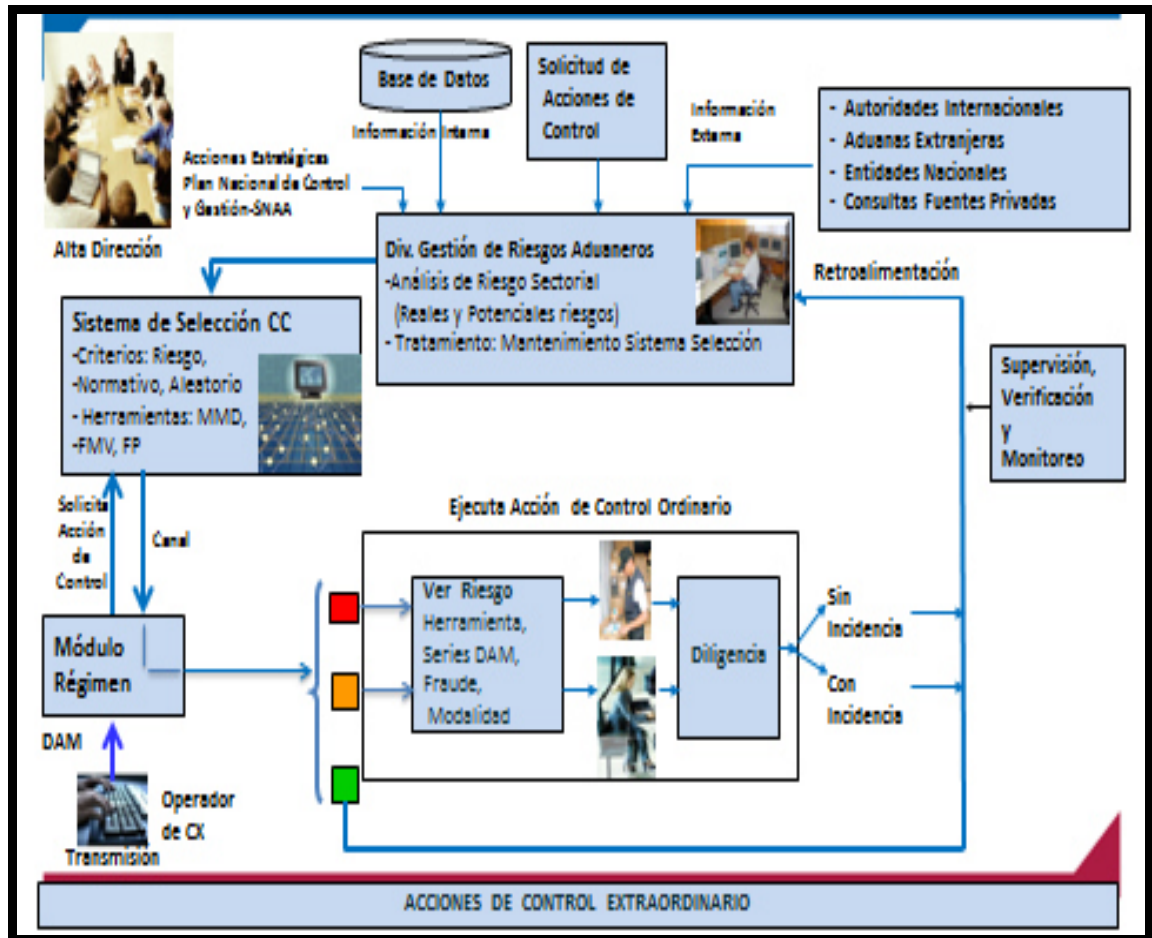


Figura 7 Gestión de Riesgos en el control concurrente de las DAM

Fuente: SUNAT/INDESTA

En base a la información que se obtiene de dichas herramientas y siguiendo los criterios precitados el Sistema clasifica las declaraciones de acuerdo al nivel de riesgo asignándole a mayor riesgo mayor nivel de control, así de menor a mayor riesgo tenemos que el Canal verde no requiere ningún control, siendo suficiente el pago para otorgar el desaduanamiento de la carga,

el naranja sólo exige una revisión documentaria y el Canal rojo involucra, además del control documentario, el reconocimiento físico de las mercancías.

Finalmente, conforme lo señalado en la Misión OMA de Diagnóstico de Gestión de Riesgo (Chucuito, marzo 2017) los beneficios que se obtienen con ella son:

- Mejores políticas de apoyo a la comunidad (facilitación comercial)
- Eficiencias en las operaciones
- Asignación de recursos de manera más efectiva y eficiente
- Mejora en la toma de decisiones

2.3.3. Teorías de la Competitividad

Uno de los objetivos de este trabajo es determinar el tipo de control aduanero adecuado para el Perú que no afecte la recaudación ni la competitividad de las empresas.

Para entender lo que es competitividad debemos partir del hecho que la competitividad está ligada a la productividad de una unidad económica determinada. La Productividad es el indicativo del rendimiento que se obtiene de cada factor de producción. Es el cociente entre la cantidad total de producción de un bien o servicio y la cantidad de un determinado factor utilizado en su producción. El grado de productividad se traduce en competitividad dentro del mercado; así, si la productividad conseguida es muy alta, se ocupará una posición mejor que la de los competidores (Bello, 2012, p 24).

Respecto a la competitividad Michael Porter, de la escuela de negocios de Harvard, publicó una investigación basada en la evidencia empírica de 100 empresas ubicadas en 10 países diferentes y las divulgó en el libro *The Competitive Advantage of Nations* (1990) en ella analiza al detalle los factores de producción, reconociendo una jerarquía entre ellos, por un lado los factores básicos (recursos naturales, clima, localización, topografía, y población), y por el

otro los factores de vanguardia (mano de obra calificada, conocimientos tecnológicos), siendo estos últimos los de mayor importancia y que otorgan la ventaja competitiva, porque él considera son producto de la inversión tanto de la misma empresa como de terceros e incluso del gobierno. Al respecto se plantea que si los factores básicos son débiles, un país con industrias competitivas, para optimizar su posición ventajosa, debe destinar más recursos a los factores de vanguardia, con el fin de aprovechar la ventaja competitiva que posee. Con esta inversión enfocándola hacia la tecnología de punta, se logra el posicionamiento de un producto o de una empresa dentro del mercado internacional.

Para explicar su teoría *Porter* diseña el llamado “Diamante de la Competitividad” que es un modelo para ubicar la posición de un Estado dentro de la competencia global, para ello mide cuatro factores:

- *Las estrategias, estructuras y rivalidad de las empresas.* Lo cual cobra importancia en la medida que en un mundo dinámico la competencia entre las empresas genera mejoras (deben trabajar productividad e innovación).
- *Las condiciones de los factores;* los factores dominantes de la producción son creados y no heredados. Los factores especializados de la producción son trabajo experto, capital y tecnología y no los factores clásicos (trabajo inexperto y materias primas).
- *La condición de la demanda,* con clientes exigentes la presión sobre las empresas aumenta y las obliga a mejorar su competitividad por lo que las empresas deben buscar productos innovadores de alta calidad.
- *Las industrias de soporte* relacionadas la vinculación entre empresas favorece el intercambio de información, mejores ideas e innovaciones.

El entorno se complementa con dos elementos: *la casualidad y el rol del Estado.*

En cuanto al rol del Estado, partiendo de la definición que la competitividad de un país está determinada por el conjunto de instituciones, políticas y factores que determinan su nivel de productividad (como se citó del Foro Económico Mundial en Banco Central de Reserva 2011, 9), uno de los factores donde hay mayor influencia estatal es precisamente, el comercio transfronterizo (Banco Mundial, 2014). En ese sentido una empresa que va exportar o invertir en el

exterior al considerar los principales factores bajo control gubernamental que pueden afectar su decisión tendrá en consideración la velocidad del despacho aduanal portuario (Jenkins, 1993, p. 10) y es por ello que el Banco Mundial al elaborar su ranking mundial de competitividad de los países en función de la facilidad que otorgan para hacer negocios (denominado *Doing Business*) incluye entre los factores al comercio transfronterizo.

Conforme el *Doing Business* (Banco Mundial, 2014) el comercio transfronterizo se convierte en un indicador que registra el tiempo y el costo relacionados con el proceso logístico de exportación e importación de bienes (excluidos los aranceles) de tres conjuntos de procedimientos —cumplimiento documental, cumplimiento fronterizo y transporte interno— dentro del proceso general de exportación o importación de un cargamento de mercancías.

En lo que se refiere a sobrecostos en el comercio exterior que afectan la competitividad la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo (UNCTAD) calcula que en una transacción aduanera media intervienen entre 20 y 30 partes diferentes, 40 documentos, 200 elementos de datos (30 de los cuales se repiten 30 veces como mínimo) y la necesidad de volver a escribir, por lo menos una vez más, entre el 60 y el 70% de todos los datos. Es por ello que actualmente el costo que supone cumplir con todas estas formalidades aduaneras supera en muchos casos el importe de los derechos arancelarios por pagar, ello teniendo en cuenta que en el entorno moderno de producción y suministro “justo a tiempo”, los comerciantes necesitan que el levante de las mercancías sea rápido y previsible (OMC, 2013).

De la misma manera en un estudio del Foro de Cooperación Económica de Asia y el Pacífico (APEC) (tomado por OMC, 2013) se calculó que los programas de facilitación del comercio generarían en los países del APEC utilidades del orden del 0,26% del PIB real, es decir, casi el doble de las utilidades previstas como resultado de las reducciones arancelarias, y que los ahorros en los precios de importación que reportarán a los países en desarrollo de la región se cifrarán entre el 1 y el 2% de su cuantía. A su vez, identifican que la tramitología que exige una operación de comercio internacional origina que

muchas empresas pequeñas y medianas -cuya participación conjunta en la creación del PBI en muchas economías llega a ser del 60%- no sean agentes activos en el comercio internacional, por cuanto se sienten mas afectados por los trámites burocráticos que con los obstáculos arancelarios. En ese sentido para las empresas minoristas los obstáculos administrativos suelen ser simplemente demasiado onerosos para que los mercados extranjeros les resulten atractivos.

Como consecuencia de ello, para las economías de los países en desarrollo, la ineficiencia en esferas como las aduanas y el transporte pueden ser un impedimento para su integración en la economía mundial, menoscabando gravemente la competitividad de las exportaciones o la corriente de inversiones extranjeras directas. Esta es una de las razones por las cuales los exportadores de países en desarrollo están cada vez más interesados en eliminar obstáculos administrativos, en particular en otros países en desarrollo, que actualmente representan el 40% de su comercio de manufacturas (OMC, 2013).

En lo que se refiere al factor tiempo, partiendo de la premisa que la velocidad del despacho aduanero es un indicador para medir la competitividad, su análisis nos permitirá detectar si el control aduanero concurrente materia de investigación resulta influenciando negativamente o no en dicho factor.

Sobre dicha influencia, sin embargo, debemos tener en consideración lo señalado por Guzmán, Oliveira y Paredes (2002, 76) en el sentido que si bien el rol del Estado puede influir positiva o negativamente en la competitividad mediante leyes, normas y políticas, dicha participación será siempre parcial ya que el Gobierno no crea la ventaja competitiva, ésta es tarea del sector privado y sólo puede ayudar con algunos instrumentos de promoción comercial (entre ellos un despacho aduanero veloz).

Finalmente, es conveniente precisar que teniendo el presente trabajo de investigación como objeto de análisis el control aduanero de las importaciones en el periodo 2010-2014, debemos tener en cuenta que en dicho periodo la SUNAT asumió el reto de redoblar los esfuerzos por mejorar la competitividad del país, tanto del sector exportador como para el ingreso ágil de mercancías

para atender la demanda interna, siempre a través de la facilitación del comercio lícito (SUNAT, 2014, p. 3) lo que deberá tenerse en cuenta al momento de verificar las hipótesis planteadas.

2.3.4. Administración Aduanera

Según el Convenio de Kyoto (Capítulo II, Definiciones, artículo 2°) por Administración Aduanera o simplemente Aduana debemos entender al órgano de la Administración Pública responsable de la aplicación de la legislación aduanera y de la recaudación de los los tributos y recargos establecidos.

Si bien la aproximación etimológica del termino Aduanas, que proviene del árabe Ad-diwana (Libro de cuentas) o del francés Douana (Derechos del duque), nos remite al Medioevo, los estudios históricos sobre el origen de las Aduanas nos remontan a épocas anteriores, ello tiene una explicación, como afirma *Escorra*, "de todos los impuestos conocidos, los aduaneros son los que ofrecen una historia genealógica más remota. Ello es debido a las facilidades y recursos que brinda su exacción, vale decir "la fijeza", "lo llano" y "lo asequible que ha sido y es siempre su recaudación y cobranza. "De allí que pueda afirmarse que en cualquier lugar de la tierra y de la historia, donde el comercio tuvo alguna vez extensión o importancia, debemos descontar que allí existieron aranceles sobre el valor de las importaciones y exportaciones" (De Juano, 1969, p. 228).

Desde sus orígenes el servicio aduanero era un servicio administrativo a cargo del Estado, que controlaba todas y cada una de las mercancías que ingresaban o salían de su territorio, posteriormente el crecimiento exponencial del comercio exterior exigió que muchas funciones aduaneras fueran delegadas al sector privado y que se reduzca el porcentaje de mercancías que se sometían a reconocimiento físico, como única alternativa para seguir controlando los flujos de importación y exportación.

Este proceso iniciado en los años 90 aplicando los principios de Buena Fe y Facilitación del Comercio permitió que las Aduanas pudieran mantener el control del tráfico internacional facilitando su accionar con revisiones selectivas, en principio aleatorias y posteriormente bajo sistemas de gestión de riesgo, y

paralelamente, mediante el principio de delegación de funciones, delegando algunas funciones al sector privado (bancos respecto a pagos y almacenes privados para depósito de mercancías, principalmente). Como respaldo a estos controles las mercancías desaduanadas en los puntos de llegada (puerto y almacenes) podían ser fiscalizadas hasta cuatro años después a través de las denominadas APD (auditorías posteriores a despacho).

En el caso peruano en el año 1992 (Decreto Ley N° 26014) se delegaron las funciones aduaneras de cobranza y almacenamiento a bancos y almacenes privados, respectivamente y se abandonó el aforo total por un reconocimiento físico selectivo

Otro ingrediente determinante para esta Reforma fue el uso de las tecnologías de la información (tal como lo señalaba *Jenkins*) lo que en el Perú se denominó a partir de la década de los 90 tele despacho o aduana sin papeles y a nivel mundial “*paper less*”, en ese sentido, empezó a utilizarse un formato único la Declaración Aduanera que se transmitía por vía informática, a recibirse la información electrónica de los manifiestos y como garantía para el control de la mercancía se creó un Sistema de interconexión informática Aduana-Banco-Almacén, lo que garantizaba que sólo se otorgara levante en los almacenes a mercancías con autorización de salida por la aduana y con los derechos pagados o afianzados, como corolario, finalmente se consagró la plena validez de los datos electrónicos y su primacía sobre el documento físico (Decreto Supremo N° 011-2005-EF).

La relación entre facilitación y el uso de sistemas informáticos por las Aduanas ha sido reconocido a nivel mundial por la OMA, a través de la Resolución sobre Seguridad y Facilitación de la Cadena Logística Internacional del Comercio adoptada en junio del 2002, la cual alienta a las administraciones aduaneras a ser pro-activo en la implementación de esquemas de información anticipada de la carga usando tecnología de la información (TI) e intercambio electrónico de datos.

Esta Reforma en la Administración Aduanera peruana hizo posible que pese a que el comercio exterior peruano en el periodo 1990-2014 pasara de movilizar mercancías por un valor de US\$ 6242.6 millones a US\$ 90,319 millones con un incremento de operaciones de importaciones y exportaciones del 1446,8%, ello no afectara la operativa aduanera, dicho cambio estuvo aparejado con una política estatal favorable que iba de la mano con el surgimiento del Gobierno electrónico (e-government) como una nueva forma de interacción entre los usuarios, los ciudadanos y el gobierno, una reingeniería del estado para el logro de “los modernos objetivos de servicio, comercio, industrialización, desarrollo y competitividad” (Camus, 2009, p. 351)

Para coadyuvar a ello en el año 1995 se determinó que la prestación de los servicios aduaneros deberá tender a alcanzar los niveles establecidos en las normas internacionales sobre sistemas de aseguramiento de la calidad” (Decreto Legislativo 809: artículo 3°) y se fijó como fecha límite para certificar los procedimientos aduaneros con el ISO 9000 el año 1999 y fue precisamente dentro de ese término que la Aduana peruana logró su certificación, embarcándose desde entonces en un proceso en virtud del cual establece, documenta, implementa, mantiene y mejora continuamente su eficacia de acuerdo a normas internacionales de gestión de calidad (Reglamento de la Ley General de Aduanas: artículo 4°). En el Perú la certificación ha sido renovada anualmente, así, en el año 2013, la SUNAT certifico sus procedimientos de importaciones, exportaciones y manifiestos en las Aduanas Marítima y Aérea del Callao bajo las normas ISO 9001 versión 2008. .

En base a lo señalado podemos afirmar que para que exista un servicio aduanero eficiente uno de los requisitos es que debe existir una relación inversamente proporcional entre volúmenes de comercio y el porcentaje de mercancías que las aduanas deben reconocer en el despacho, lo que se traduce en que a mayor crecimiento del comercio internacional menor porcentaje de aforo.

Sobre la importancia del servicio aduanero la OMA ha señalado que “la Aduana es la primera ventana a través de la cual el resto del mundo examina un

país”. Basado en esta premisa señala *Leon Rabanal* (2010, p. 8) que las Aduanas como instrumentos de políticas gubernamentales, deben formular estrategias enfocadas a mejorar la calidad de sus servicios, garantizando el cumplimiento de los acuerdos comerciales, estándares de seguridad, estadísticas, salud, medio ambiente y recaudación equitativa de los derechos e impuestos.

En ese contexto el Marco SAFE de la OMA entiende el servicio Aduanero como la prestación a cargo de la aduana, en colaboración con los operadores económicos autorizados, para asegurar y facilitar el comercio global.

La OMA señala que para “*garantizar la seguridad de la cadena logística internacional*”¹ sin afectar la facilitación del tráfico internacional de mercancías se hace necesario un Marco Normativo que tenga como pilar no sólo la asistencia entre las aduanas del mundo (Aduanas-Aduanas) sino también “la asociación Aduanas-Empresas” (Marco SAFE, 2015).

Este desarrollo histórico permite entender porque el Reglamento de la Ley General de Aduanas (artículo 6°) señala que “*el servicio aduanero es prestado por la SUNAT, así como por los operadores de comercio exterior cuando actúen por delegación*”, concepto muy diferente al Artículo 6° del Reglamento del Decreto Legislativo 722, ley vigente hasta el año 1997, que decía que el servicio aduanero se prestaba a través de: a) la Superintendencia Nacional de Aduanas que actúa como órgano rector y normativo; y b) Las Aduanas de la República, bajo la dirección, supervisión, control y responsabilidad de sus Administradores, que actúan como órgano rector.

En concordancia con ello el año 2002 las principales instituciones del país encabezadas por el Gobierno suscribieron el Acuerdo Nacional y establecieron el compromiso de “*desarrollar una política de comercio exterior basada en el esfuerzo conjunto del Estado y el sector privado para lograr la inserción*

1

competitiva del país en los mercados internacionales”(Acuerdo Nacional: Vigésimo Segunda Política de Estado).

2.3.4.1. La Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (SUNAT). El paso de la aduana controlista a la facilitadora trajo consigo algún intento por privatizarla, pero más allá de las funciones periféricas (como la cobranza y el almacenaje) cedidos al sector privado, el elemento esencial, el control aduanero, siguió a cargo de una entidad estatal, y es por ello que el concepto de Aduana alude a un órgano del Estado, en el caso peruano fusionado a la Administración tributaria conforme el Decreto Supremo N° 061-2002-PCM, por lo cual en el Perú cuando hablamos de administración aduanera estamos hablando de la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (en adelante SUNAT).

En ese sentido el artículo 2° de la Ley General de Aduanas define la Administración Aduanera como *“Órgano de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria competente para aplicar la legislación aduanera, recaudar los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo así como los recargos de corresponder, aplicar otras leyes y reglamentos relativos a los regímenes aduaneros, y ejercer la potestad aduanera. El término también designa una parte cualquiera de la Administración Aduanera, un servicio o una oficina de ésta”*.

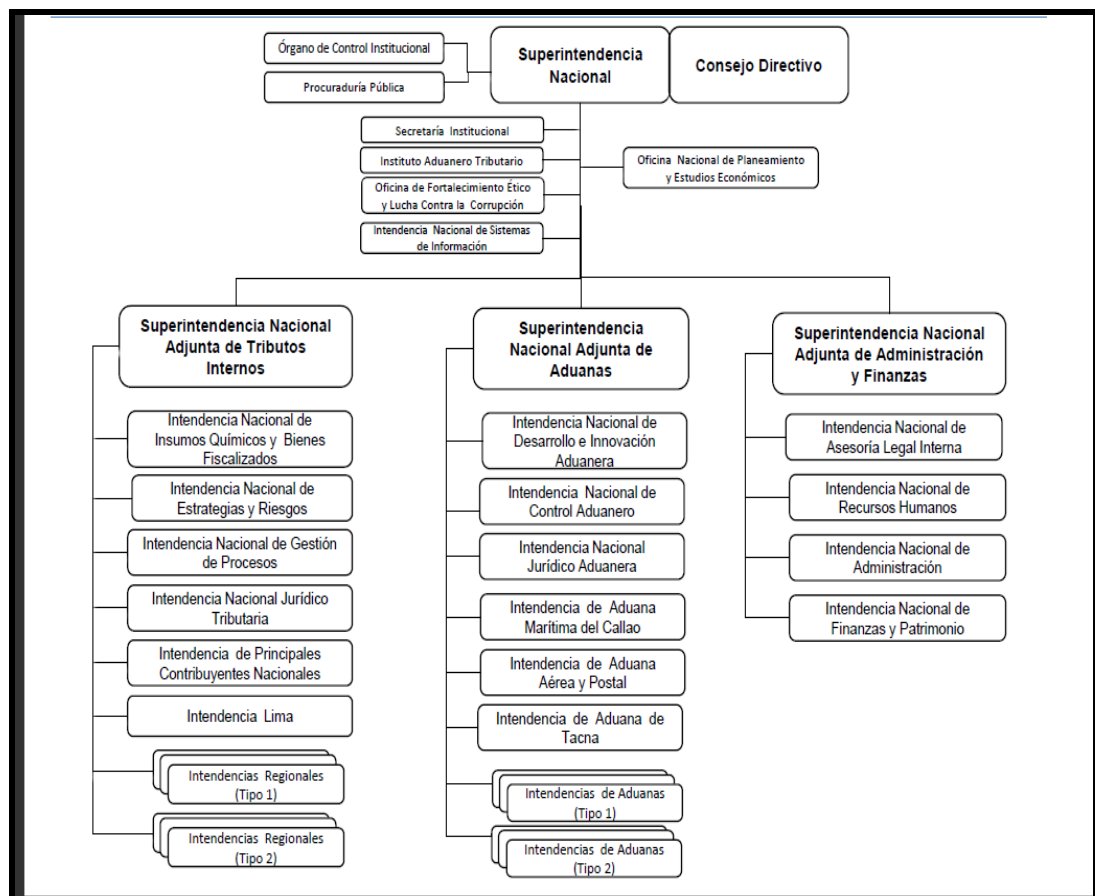
De esa forma el mencionado artículo recoge las dos definiciones de Aduanas como organización y como recinto. Además define a la Autoridad Aduanera como *“Funcionario de la Administración Aduanera que de acuerdo con su competencia, ejerce la potestad aduanera”*, esta triple acepción de la Aduana como lugar, órgano o autoridad es reconocida por el propio Glosario de Términos Aduaneros de la OMA y por la doctrina (Basaldúa 2007, p. 40).

Dentro de la estructura de la Administración Pública en el Perú la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria, SUNAT, es una Institución Pública Descentralizada del Sector Economía y Finanzas, con

personería jurídica propia (Decreto Legislativo 501 y Ley 24829) y que a su interior presenta una organización jerarquizada y de alcance nacional.

A. Organización: Conforme el Reglamento de Organización y Funciones, en adelante ROF (Resolución N°122-2014-SUNAT y sus modificatorias) la SUNAT ha establecido una estructura jerárquica donde las labores aduaneras son realizadas en la parte operativa por la Superintendencia Nacional Adjunta de además de la Intendencia Nacional de Control Aduanero (INCA) y en la parte estratégica por la Intendencia Nacional de Desarrollo e Innovación Aduanera (INDIA). La ubicación de dichos órganos se aprecia en el siguiente cuadro.

Cuadro N° 2: Organigrama de la SUNAT



Fuente. www.sunat.gob.pe

Del organigrama de SUNAT puede apreciarse que se encuentra en el primer nivel a la denominada Alta Dirección de la cual forman parte el Consejo

Directivo, la Superintendencia Nacional, la Superintendencia Nacional Adjunta de Tributos internos y la Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas, de la cual a su vez dependen la Intendencia de Gestión del Control Aduanero, la Intendencia y las diecisiete aduanas de la República.

Dentro de este organigrama las competencias aduaneras las tienen

a. Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas (SNAA)

La SNAA, es el órgano que tiene autoridad sobre todos los Intendentes de Aduanas de la República, es una autoridad inmediata a la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria, y lo apoya en el logro de los objetivos institucionales vinculados al ámbito aduanero, asegurando el cumplimiento de las políticas y estrategias aprobadas.

De conformidad con el artículo 15° del ROF es la encargada del control y supervisión de los procesos operativos de control aduanero relativos a la fiscalización, cobranza, recaudación aduanera, registro de ingresos aduaneros, incluido lo relativo a la prevención, detección y represión de los ilícitos e incumplimientos de las disposiciones tributario-aduaneras y otras que contengan regulaciones de control aduanero, a nivel nacional, a los procesos operativos de atención al usuario del servicio aduanero, autorización de operadores de comercio exterior y clasificación arancelaria; así como de la supervisión y control de los órganos y unidades orgánicas bajo su dependencia, en este caso la INDIA, la INCA y las Intendencias de Aduana.

b. La Intendencia Nacional de Control Aduanero (INCA)

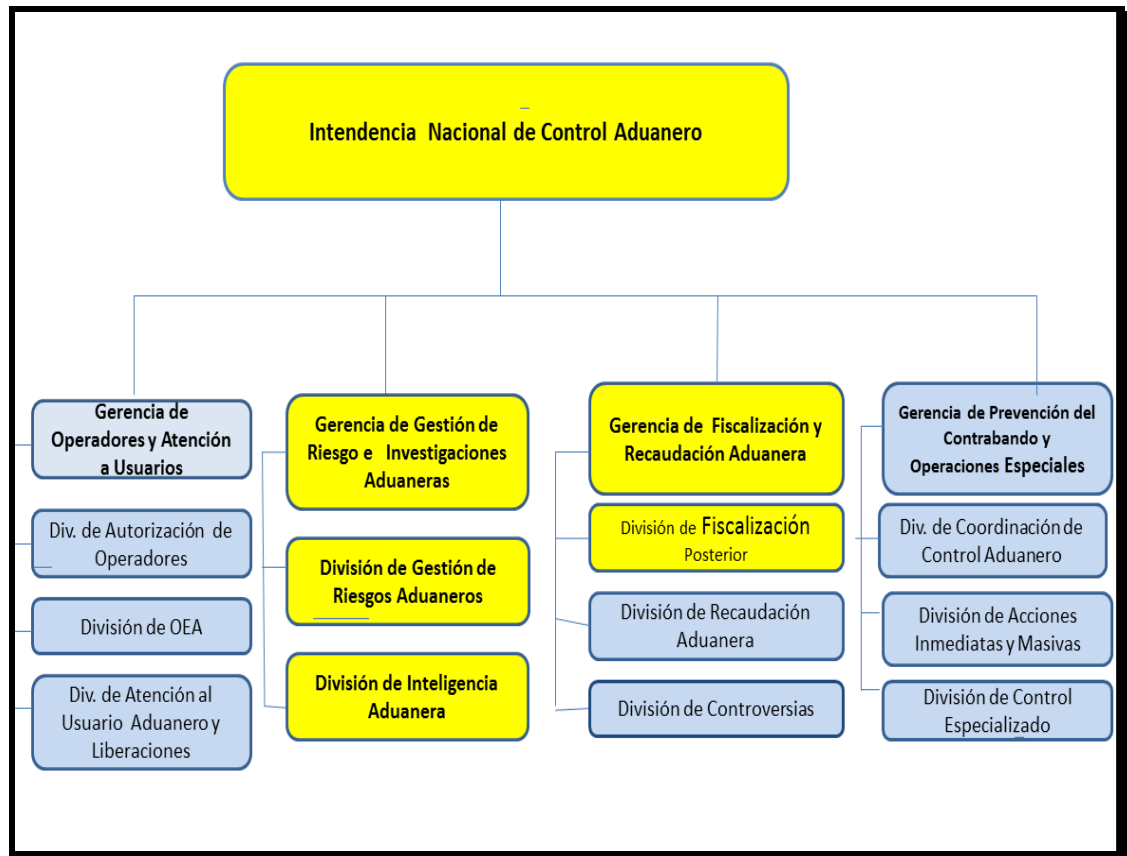
Es un órgano dependiente de la Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas, encargado de supervisar los procesos de control aduanero relativos a la fiscalización, cobranzas, recaudación aduanera, el tráfico ilícito de mercancías, el contrabando, otras modalidades de delitos aduaneros; y otros ilícitos cuya regulación contenga disposiciones de control aduanero; así como

aquellos referidos a los procedimientos contenciosos y no contenciosos (ROF, Artículo 248°).

Asimismo, se encarga de controlar los procesos operativos vinculados al Operador Económico Autorizado, atención al usuario del servicio aduanero con excepción de la atención que se presta a través de los canales centralizados, autorización de operadores de comercio exterior, extensión de zona primaria para recintos de exposiciones o ferias internacionales, registro voluntario de titulares de derecho, otorgamiento de franquicia aduanera diplomática, incentivos tributarios para el migrante retornado y transferencia de mercancía importada con beneficios tributarios, así como de la clasificación arancelaria de las mercancías.

Adicionalmente, se encarga de supervisar la planificación operativa y control de gestión operativo de los procesos aduaneros a nivel nacional; así como supervisar la atención de las consultas técnicas escritas internas y externas respecto de los procesos de manifiesto de carga y regímenes aduaneros, excepto las formuladas por las entidades del sector público o representativas del sector privado, organismos internacionales u otras entidades extranjeras. Asimismo, supervisa la absolución de consultas técnicas escritas internas y externas, sobre clasificación arancelaria. La Estructura de la INCA es la que se aprecia en el siguiente cuadro.

Cuadro N° 3: Organigrama de la INCA



Fuente. SUNAT/INDEA

Dentro de su estructura se encuentran la Gerencia de Fiscalización y Recaudación Aduanera encargada de conducir las auditorías posteriores al despacho a través de la División de Fiscalización Posterior (artículo 274° del ROF) y la Gerencia de Riesgo e Investigaciones cuya División de Gestión de Riesgos Aduaneros es la encargada de la programación y/o selección de los controles aduaneros en zona primaria y secundaria, conforme a los lineamientos establecidos por los órganos competentes (artículo 256°).

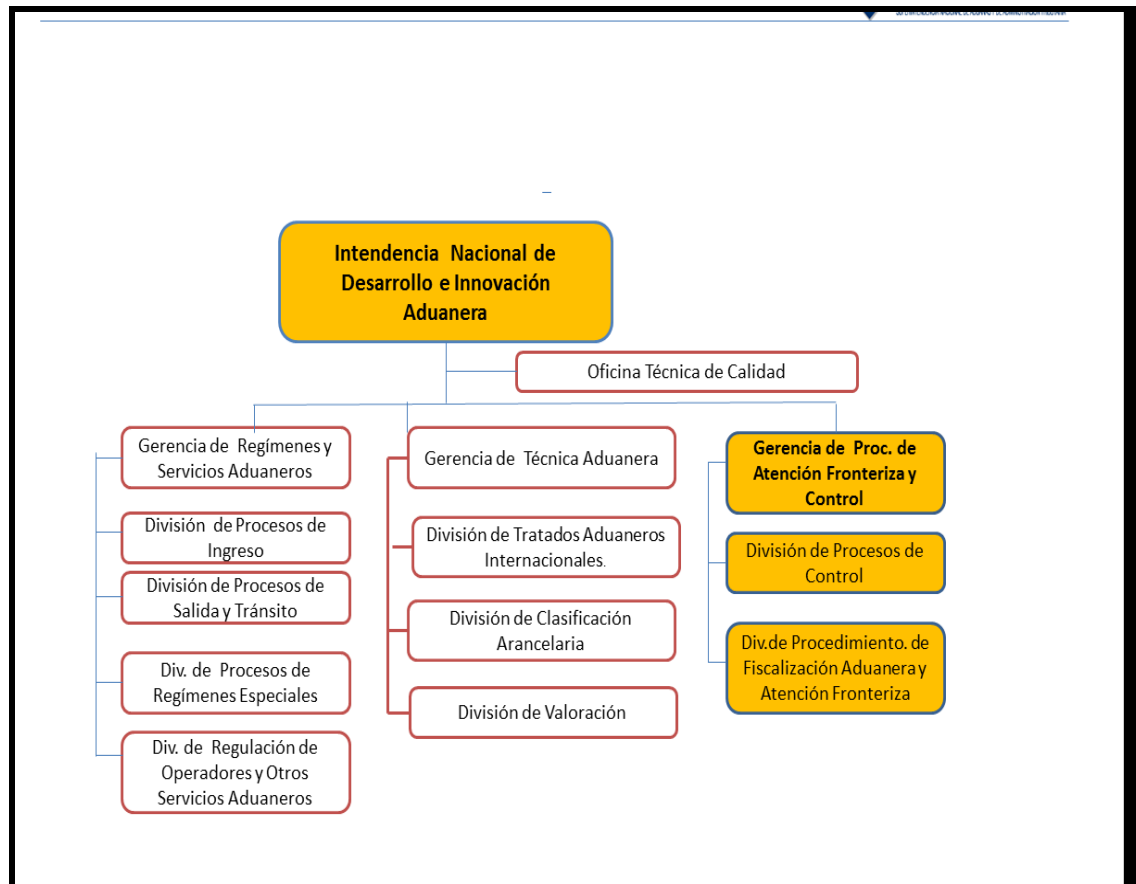
c. La Intendencia Nacional de Desarrollo e innovación aduanera (INDIA)

Conforme el artículo 245° C del ROF de la SUNAT es un órgano dependiente de la Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas, encargado de la innovación y mejora continua de los procesos aduaneros y la normativa en dicha materia incluido lo relativo a la prevención, detección y represión de los ilícitos e incumplimientos de las disposiciones tributario-aduaneras y otras que contengan regulaciones de control aduanero, mediante la gestión de riesgos.

Entre sus funciones se encuentra revisar y elevar la política de gestión de riesgo en materia aduanera, así como, aprobar los lineamientos relativos a los medios y herramientas de control, y las propuestas de implementación de los mismos, dentro del ámbito de su competencia (ROF, artículo 245°-D literal h).

Dentro de la INDIA corresponde a la Gerencia de Procesos de Atención Fronteriza y Control a través de la División de Procesos de Control la innovación y mejora continua de los procesos de control, mediante la gestión de riesgos (ROF: artículo 245°-AA) con tal fin debe formular y elevar las propuestas de estrategias políticas, planes, programas iniciativas y proyectos en el ámbito de su competencia (ROF: artículo 245°-AB).

Cuadro 4: Organigrama de la INDIA



Fuente. **ROF de la SUNAT/elaboración propia**

d. Las Administraciones de Aduana

Llamadas también Intendencias o Aduanas operativas, son aquellas que, por delegación del titular de la entidad, asumen competencia para ejercer la potestad aduanera en una determinada circunscripción territorial, gozando en dicho ámbito de las facultades de fiscalización, recaudación, sanción y administración de que está dotada la autoridad aduanera para el control del tráfico internacional de mercancías. Son los órganos ejecutores de las acciones de control ordinario.

De conformidad con el ROF (Artículo 534°) las Intendencias de Aduanas son los órganos operativos dependientes de la Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas, que se encargan de supervisar la administración de los regímenes aduaneros, la recaudación de la deuda tributaria aduanera y recargos aplicables, y las acciones de vigilancia y control del tráfico internacional de mercancías, medios de transporte y personas, así como las relativas a la prevención y represión de los delitos aduaneros, dentro de la jurisdicción establecida por Resolución de Superintendencia. Para el efecto, se encargan de cautelar y verificar la debida aplicación de la legislación que regula el comercio exterior, así como los tratados y convenios internacionales vigentes, y de supervisar la aplicación de sanciones y las acciones vinculadas con los recursos impugnatorios presentados contra los actos administrativos emitidos por las unidades orgánicas de la Intendencia, y las vinculadas con los recursos de queja que correspondan a la Intendencia y a sus unidades orgánicas.

Sobre el territorio aduanero peruano tienen “jurisdicción” diecisiete aduanas: Tumbes, Paita, Chiclayo (Lambayeque), Salaverry, Chimbote, Pisco, Mollendo, Ilo, Tacna, Puno, Cusco, Puerto Maldonado, Iquitos, Pucallpa, Tarapoto y las dos de Lima, Marítima del Callao y Aérea-Postal (ver Figura 8).



Figura 8. Mapa de la jurisdicción de las Intendencias de Aduana

Fuente. SUNAT/INDESTA

Las Intendencias de Aduana son competentes sobre las declaraciones que se numeran en su circunscripción, (Reglamento de la Ley General de Aduanas , artículo 9°) encargándose de las acciones de control aplicables sobre ellas. En el caso peruano la mayor parte del comercio internacional se realiza por el Puerto del Callao, competencia de la Intendencia de Aduana Marítima del

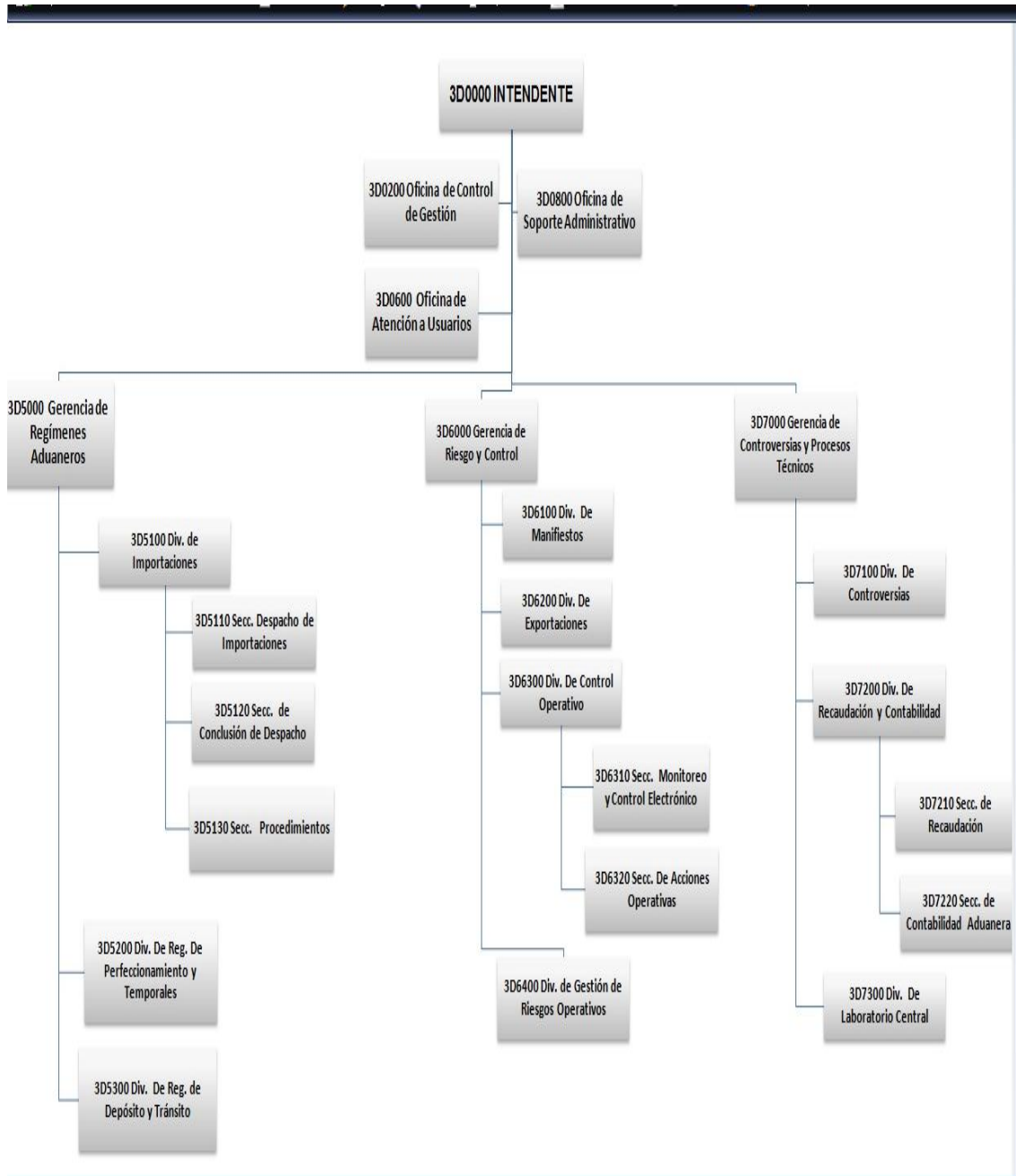
Callao, por el cual se realiza más de la mitad del intercambio comercial del Perú (ver Figura 19).

La Intendencia de Aduana Marítima del Callao (ROF, Artículo 536°) es un órgano de segundo nivel organizacional, dependiente de la Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas, que se encarga de supervisar la administración de los regímenes aduaneros, la recaudación de la deuda tributaria aduanera y recargos aplicables, y las acciones de vigilancia y control del tráfico internacional de mercancías, medios de transporte y personas, así como las relativas a la prevención y represión de los delitos aduaneros, dentro de la jurisdicción establecida por Resolución de Superintendencia.

Dentro de esta unidad organizacional se encuentra en un segundo nivel la Gerencia de Regímenes Aduaneros la cual se encarga de conducir la prestación de los servicios relativos a los Regímenes aduaneros entre ellos el de Importación para el Consumo (ROF, artículo 544°), correspondiendo a la División de Importaciones, conducir la prestación de los servicios relativos a dicha destinación (ROF, artículo 546°) y a su vez a la Sección de Despacho, que forma parte de ella, y que es donde cumplen funciones los Especialistas de Aduanas, antes llamados Vistas aforadores, la cual es responsable de la función de *“Revisar documentariamente las declaraciones y/o el reconocimiento físico de las mercancías; formular actas de inmovilización o incautación de mercancías y demás procesos técnicos del despacho; así como disponer la continuación de despacho por especialista distinto al que inició el trámite, en los casos que corresponda”*, (ROF, artículo 549° inciso c).

En el siguiente cuadro se aprecia el organigrama de dicha dependencia.

Cuadro 5 Organigrama de la Aduana Marítima del Callao



Fuente: **SUNAT/IAMC**

Conforme lo señalado la administración aduanera, que es la encargada de controlar el tráfico internacional de mercancías, personal y medios de transporte (Ley General de Aduanas, artículo 10°), organiza su actividad de control operativo a través de la Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas, realizando el control posterior a través de la Gerencia de Fiscalización de la INCA y el control concurrente a través de las diecisiete aduanas operativas, de las cuales la principal es la Aduana Marítima del Callao, siendo la INDIA la

encargada de planificar y regular las actividades de control, aprobando los lineamientos de la gestión de riesgo (ROF, artículo 245° D, literales h) e i).

B. Funciones

Las funciones de la administración aduanera (Ley General de Aduanas, artículo 10°) son la administración, recaudación, control y fiscalización del tráfico internacional de mercancías, medios de transporte y personas, dentro del territorio aduanero. De ellas, en realidad el control absorbe a todas las demás, por cuanto es en virtud de ese control que se recaudan los tributos, es para efectuar ese control que se organiza la administración y uno de los mecanismos de control es precisamente la fiscalización de los operadores.

Las funciones de la Aduana en el Perú (ROF, artículo 14°) están relacionadas a tres finalidades esenciales:

- Administrar, aplicar, fiscalizar sancionar y recaudar a nivel nacional aranceles y tributos del Gobierno Nacional que fije la legislación aduanera y otros tributos (o imposiciones) cuya recaudación se le encomiende, asegurando la correcta aplicación de los Tratados y Convenios Internacionales y demás normas que rigen la materia, así como la prevención y represión de la defraudación de rentas de aduanas y del contrabando, la evasión de tributos aduaneros y el tráfico ilícito de mercancías.
- Administrar y controlar el tráfico internacional de mercancías dentro del territorio aduanero y recaudar los tributos aplicables conforme a ley.
- Facilitar las actividades económicas de comercio exterior, así como inspeccionar el tráfico internacional de personas y medios de transporte y desarrollar las acciones necesarias para prevenir y reprimir la comisión de delitos aduaneros

En el marco de estas tres finalidades que apuntan a un control aduanero destinado a la recaudación sin perjuicio de la facilitación del comercio exterior, existen una serie de funciones aduaneras asignadas a la SUNAT (ROF, artículo 4°) tales como:

- *Proponer al Ministerio de Economía y Finanzas la reglamentación de las normas aduaneras.*
- *Expedir, dentro del ámbito de su competencia, disposiciones en materia tributaria y aduanera, estableciendo obligaciones de los contribuyentes, responsables y/o usuarios del servicio aduanero, disponer medidas que conduzcan a la simplificación de los regímenes y trámites aduaneros, así como normar los procedimientos que se deriven de éstos.*
- *Sistematizar y ordenar la legislación e información estadística de comercio exterior, así como la vinculada con los tributos internos y aduaneros que administra.*
- *Celebrar acuerdos y convenios de cooperación técnica y administrativa en materia de su competencia..*
- *Promover, coordinar y ejecutar actividades de cooperación técnica, de investigación, de capacitación y perfeccionamiento en materia aduanera, en el país o en el extranjero.*
- *Otorgar el aplazamiento y/o fraccionamiento para el pago de la deuda tributaria o aduanera, de acuerdo con la Ley).*
- *Solicitar, y de ser el caso ejecutar, medidas destinadas a cautelar la percepción de los tributos que administra y disponer la suspensión de las mismas cuando corresponda.*
- *Controlar y fiscalizar el tráfico de mercancías, cualquiera sea su origen y naturaleza a nivel nacional.*
- *Inspeccionar, fiscalizar y controlar las agencias de aduanas, despachadores oficiales, depósitos autorizados, almacenes fiscales, terminales de almacenamiento, consignatarios y medios de transporte utilizados en el tráfico internacional de personas, mercancías u otros.*
- *Prevenir, perseguir y denunciar al contrabando, la defraudación de rentas de aduanas..., el tráfico ilícito de mercancías, así como aplicar medidas en resguardo del interés fiscal.*
- *Desarrollar y aplicar sistemas de verificación y control de calidad, cantidad, especie, clase y valor de las mercancías, excepto las que estén en tránsito y transbordo, a efectos de determinar su clasificación en la nomenclatura arancelaria y los derechos que le son aplicables.*

- *Desarrollar y administrar los sistemas de análisis y fiscalización de los valores declarados por los usuarios del servicio aduanero.*
- *Resolver asuntos contenciosos y no contenciosos y, en este sentido, resolver en vía administrativa los recursos interpuestos por los contribuyentes o responsables; conceder los recursos de apelación y dar cumplimiento a las Resoluciones del Tribunal Fiscal, y en su caso a las del Poder Judicial.*
- *Sancionar a quienes contravengan las disposiciones legales y administrativas de carácter tributario y aduanero.*
- *Ejercer los actos y medidas de coerción necesarios para el cobro de deudas por los conceptos indicados en el inciso precedente.*
- *Mantener en custodia los bienes incautados, embargados o comisados, efectuando el remate de los mismos cuando ello proceda en el ejercicio de sus funciones..*
- *Adjudicar mercancías de acuerdo a ley.*
- *Desarrollar programas de información, divulgación y capacitación en materia tributaria y aduanera.*
- *Editar, reproducir y publicar el Arancel Nacional de Aduanas actualizado, los tratados y convenios de carácter aduanero, así como las normas y procedimientos aduaneros..*
- *Determinar la correcta aplicación y recaudación de los tributos aduaneros y de otros cuya recaudación se le encargue de acuerdo a ley, así como de los derechos que cobre por los servicios que presta.*
- *Liderar las iniciativas y proyectos relacionados con la cadena logística del comercio exterior cuando tengan uno o mas componentes propios de las actividades aduaneras, coordinando con las entidades del sector público y privado que corresponda, las cuales deberán implementar los procesos armonizados que se establezcan.*
- *Ejercer las demás funciones que sean compatibles con la finalidad de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria.*

Debe señalarse que la mayoría de estas atribuciones no las ejerce en forma directa la Superintendencia sino a través de las distintas aduanas que integran el servicio aduanero y de los denominados órganos de línea, soporte o apoyo los cuales actúan por delegación.

De las funciones enumeradas por el ROF de la SUNAT, debe indicarse que *“Las funciones de determinación de la deuda tributaria, recaudación, control y fiscalización, conforme a la Ley, son privativas de la SUNAT, por lo tanto ninguna otra autoridad, organismo ni institución del Estado podrán ejercerlas”* (Reglamento de la Ley General de Aduanas, artículo 8°) estas funciones podríamos denominarlas como el contenido esencial del quehacer aduanero. En concordancia con ello *“los órganos de la Policía Nacional sólo podrán intervenir auxiliariamente en actividades relacionadas con funciones y materia aduaneras, mediante investigaciones y pesquisas, previo requerimiento y coordinación con las Autoridades Aduaneras; informando a éstas de los resultados de sus acciones”* ((Reglamento de la Ley General de Aduanas, Disposición Complementaria Quinta).

2.3.4.2. Auxiliares: Los Operadores de Comercio Exterior

Conjuntamente con la administración aduanera forman parte del servicio aduanero, también se les denomina auxiliares de la función pública aduanera.

“Son operadores de comercio exterior los despachadores de aduana, transportistas o sus representantes, agentes de carga internacional, almacenes aduaneros, empresas del servicio postal, empresas de servicio de entrega rápida, almacenes libres (Duty Free), beneficiarios de material de uso aeronáutico, dueños, consignatarios y en general cualquier persona natural o jurídica interviniente o beneficiaria, por sí o por otro, en los regímenes aduaneros previstos en el presente Decreto Legislativo sin excepción alguna”(Ley General de Aduanas, artículo 15°), como puede apreciarse esta Lista no constituye un *número clausus*, por cuanto puede admitir a todas las personas naturales o jurídicas que participen del despacho aduanero.

Este apertura busca incluir a todas las personas involucradas en la cadena logística de comercio exterior, lo cual se encuentra en concordancia con el Marco Normativo de la OMA y su pilar Aduanas-Empresas que tiene precisamente como objetivo la creación de un sistema internacional para

identificar a las empresas privadas que ofrecen un alto grado de garantías de seguridad para su propia cadena logística lo que permite a la aduana reducir los riesgos, ayudándola en su labor de seguridad y de facilitar el comercio legítimo (Marco SAFE, p. 13).

Como señalamos *supra* estos operadores cuando cumplen funciones aduaneras por delegación, tienen la condición de auxiliares de la función pública aduanera, así por ejemplo en las operaciones de importación materia de esta investigación las mercancías llegan al país conducidas por un transportista (y eventualmente por un agente de carga) quien luego deja la mercancía en el puerto para su entrega al almacén aduanero o al dueño o consignatario de la mercancía, sin que sea necesaria la custodia de la aduana.

2.3.5. Control aduanero

Los antecedentes analizados nos demuestran que desde que existieron una pluralidad de grupos sociales, empezando por las tribus hasta llegar a los Estados, y el hombre intercambió mercancías más allá de sus fronteras, surgió la Aduana como una institución encargada de controlar este intercambio comercial, sea para prohibir la importación o exportación de determinadas mercancías o para cobrar tributos por el paso de las mismas.

En ese contexto toda aquella persona que realizaba tráfico internacional de mercancías se sometía a este control, que con el tiempo fue monopolizado por el Estado quien lo delegó a un organismo ad-hoc encargado de esta tarea, la Aduana, cuya autorización se hizo necesaria para introducir o extraer mercancías (la palabra aduana tiene precisamente como origen el vocablo árabe *Adayuan* que significa libro de cuentas). De forma tal que el control del tráfico internacional de mercancías pasó a denominarse control aduanero.

Como señala *Xavier Basaldúa* (2007, p. 41) este control que la Aduana realiza sobre las mercancías que se importan o exportan constituye su “función esencial, sin cuyo ejercicio las aduanas no son tales”. Nótese que hablamos de

control de mercancías y no de personas y medios de transporte, no por excluir estos últimos sino que estos controles tienen como objeto final la mercancía.

A nivel internacional las teorías del control aduanero están recogidas en el Convenio de Kyoto de la OMA, en su versión original de 1973 y en su versión revisada de 1999 (en adelante CKR), a su vez también se ocupa del mismo a nivel regional la Decisión 778 de la Comunidad Andina. En el Perú, la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo 1053, sus modificatorias y sus disposiciones complementarias se ocupan de esta materia (en adelante Ley General de Aduanas).

2.3.5.1. Definición

El Artículo 2° de la Ley General de Aduanas define el control como *“Conjunto de medidas adoptadas por la Administración Aduanera con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera, o de cualesquiera otras disposiciones cuya aplicación o ejecución es de competencia o responsabilidad de ésta”*. Dicha definición es casi idéntica a la contenida en la Decisión 574 de la Comunidad Andina de Naciones y en el CKR.

Como señala *Basaldúa* la aplicación de tributos aduaneros y de prohibiciones a la importación y a la exportación son funciones tradicionales e importantes pero contingentes, a diferencia de la función de control, que es una función esencial de las aduanas (2011, 416). Así puede concebirse una aduana con arancel cero y también la aduana puede existir sin que exista una lista de mercancías prohibidas o restringidas, pero lo que no puede existir es una aduana sin control.

La normatividad andina señala que *“el control aduanero se aplicará al ingreso, permanencia, traslado, circulación, almacenamiento, y salida de mercancías, unidades de carga y medios de transporte, hacia y desde el territorio aduanero comunitario”* (y *“asimismo, el control aduanero se ejercerá sobre las personas que intervienen en las operaciones de comercio exterior y*

sobre las que entren o salgan del territorio aduanero” (Decisión 574, artículo 3°). La Ley General de Aduanas precisa que dicho control se ejerce sobre las mercancías “*se encuentren o no sujetos al pago de derechos e impuestos*”, con lo cual consagra la distinción entre obligaciones aduaneras y obligaciones tributarias y deja sin sustento aquellos fallos jurisdiccionales que consideran que no hay delito de contrabando cuando la acción imputada como conducta delictiva no acarreo el menor pago de tributos (Corte Suprema de Justicia-Primera Sala Penal Transitoria- Exp. 01-98).

2.3.5.2. Objeto

Las funciones de la Aduana pueden resumirse en un solo término “control del tráfico internacional de mercancías”. Este control lo puede efectuar para el cobro de tributos, para salvaguardar el patrimonio cultural de la nación o la fauna y flora silvestre en peligro de extinción, para prevenir los delitos aduaneros, para resguardar la sanidad pública o la seguridad del Estado (Basaldúa 2007, p. 41). Como resultado de la globalización aparecen nuevos frentes como la seguridad de la cadena logística, el control de la competencia desleal, del lavado de activos y del ingreso de los denominados productos transgénicos o de los insumos para la elaboración de drogas. Además ante el crecimiento del valor de los intangibles, relacionados al ingreso o salida de las mercancías, las aduanas empiezan a controlar indirectamente algunos servicios (software, electricidad, etc).

Este control se ejerce sobre las mercancías en tráfico internacional, en realidad un tráfico entre dos territorios aduaneros (Basaldúa, 2007, p. 5), independientemente de su forma de traslado: carga, equipaje o envío postal o de mensajería. También sobre los medios de transporte que cruzan las fronteras aduaneras y las personas que directa o indirectamente intervienen en estas operaciones de comercio exterior, lo cual se encuentra en concordancia con la norma comunitaria andina (Decisión 574, artículo 16°). Pero en todos esos casos el control sea la finalidad que tenga o el momento en que se aplique apunta finalmente a un solo objetivo: combatir todo tipo de fraude comercial realizado en

el ingreso o salida de mercancías, lo que se conoce como ilícito aduanero, o lo que es lo mismo, proteger el comercio exterior lícito y, tratándose de la importación, quienes lo efectúan son aquellos usuarios aduaneros que cumplen con las normas establecidas con lo cual:

1. Pagan sus tributos correcta y oportunamente
2. Cumplen con todas las formalidades requeridas para el ingreso de mercancías.

De ello podemos afirmar que el control aduanero es el conjunto de medidas destinadas a asegurar el comercio exterior lícito, lo cual implica que el objeto final del control sea combatir lo que la OMA denomina Fraude comercial.

La OMA llama "Fraude Comercial", a "Cualquier infracción o delito contra estatutos o disposiciones regulatorias en que la Aduana sea responsable de asegurar su cumplimiento, incluyendo:

1. Evadir o intentar evadir el pago de Derechos/ Aranceles/ Impuestos al flujo de mercancías; y/o
2. Evadir o intentar evadir cualquier prohibición o restricción a que estén sujetas las mercancías; y/o
3. Recibir o intentar recibir cualquier reembolso, subsidio u otro desembolso al cual no se tiene derecho legítimo; y/o

Obtener o intentar obtener en forma ilícita algún beneficio que perjudique los principios y las prácticas de competencia leal de negocios." (OEA, 1994)

Las modalidades de fraude comercial que se conocen son las que se aprecian en el cuadro 6.

Cuadro 6 Modalidades de fraude comercial en la importación

INCUMPLIMIENTOS O FRAUDES ADUANEROS	TIPO DE INCUMPLIMIENTO
Evadir o intentar evadir el pago de derechos arancelarios, antidumping y tributos en la importación	Subvaloración o declaración indebida de valor
	Incorrecta clasificación arancelaria
	Incorrecta declaración de origen o evasión de derechos antidumping o salvaguardas
	Uso indebido de un trato preferencial o código liberatorio
	Indebida declaración de la información que origine un menor pago de tributos
Ingreso o salida ilegal de mercancía hacia desde territorio aduanero	Mercancía no declarada o manifestada
	Contrabando o receptación aduanera
Ingreso o salida de mercancía prohibida o restringida	Ingreso de mercancía restringida
	Incumplimiento del rotulado de mercancía
	Ingreso o salida de mercancía falsificada
	Aplicación de medidas en frontera
	Tráfico ilícito de Mercancía
Obtener o intentar obtener reembolsos, beneficios o cualquier devolución en forma indebida	Acogimiento indebido al drawback
	Acogimiento indebido al régimen de reposición de mercancía en franquicia
	Acogimiento indebido a los regímenes de perfeccionamiento activo y pasivo
	Acogimiento indebido a regímenes o destinos aduaneros especiales
Otros relacionados a incumplimientos de disposiciones aduaneras	Indebida declaración no relacionado al pago de tributos
	Incumplimiento de obligaciones de los despachadores de aduana
	Incumplimiento de obligaciones de los almacenes aduaneros
	Incumplimiento de obligación de las Empresas de Envíos de Entrega Rápida
	Incumplimientos de otros operadores de comercio exterior

FUENTE: SUNAT/INDEA

Los supuestos de Fraude comercial precitados son desarrollados en los tipos infraccionales vigentes en cada país y cuando son de gravedad en los delitos, una modalidad que no incluye la definición de la OMA es el de aquellos incumplimientos de plazos que acarrear sanciones aduaneras y se entiende subyacen a estos tipos principales. También puede entenderse como modalidad de fraude los ajustes de valor, en la medida que siendo el fin supremo del control proteger el comercio exterior lícito, cualquier acción destinada a obtener una ventaja (en este caso pago de menores tributos) debe ser controlada,

Sobre el particular debe tenerse en cuenta que el usuario de comercio exterior que realiza una acción de fraude comercial obtiene un beneficio en el margen de sus costos, reduciendo los mismos y obteniendo mayor rentabilidad

por lo que debe ser objeto de control a fin de no colocar en situación perjudicial a quien cumple todas y cada una de sus obligaciones aduaneras.

Así, será mediante una acción de control exitosa que la administración podrá determinar el valor de la mercancía y las obligaciones que el usuario aduanera debió cumplir (principalmente tributarias en el caso de la importación) y calcular el beneficio obtenido como consecuencia del fraude, el cual deberá anular mediante la aplicación de las resoluciones de determinación y sanción que correspondan, las cuales deben ser ejecutadas para cumplir su fin resarcitorio e indemnizatorio correspondiendo (tributos, multas e intereses, de corresponder).

En ese contexto el control aduanero asume un rol fundamental por cuanto la población identificada como usuarios del comercio exterior lícito, destinatarios de la facilitación, son aquellos operadores que cumplen con las normas vigentes y, en consecuencia:

- a) Pagan oportunamente sus obligaciones tributarias y aduaneras
- b) Cumplen con las formalidades exigidas para el ingreso o salida de mercancías.

En ese sentido las mercancías afectadas por el fraude aduanero o el incumplimiento, que son ingresadas al país por un sector de usuarios de comercio exterior, deben ser detectados como resultado de una acción de control, en la medida que, de no ser así, los “usuarios del comercio exterior lícito” competirían comercialmente en desventaja frente a los que incumplen las normas legales aduaneras cometiendo infracción o delito (y que al no pagar total o parcialmente sus impuestos o burlar los permisos reducen los costos).

Por lo expuesto podemos señalar que el éxito de una acción de control pasa por la detección del fraude comercial, lo que debe traer aparejado dos objetivos:

- El hallazgo de incidencias sustanciales o formales
- El pago de la deuda determinada.

2.3.5.3. Evolución

El control aduanero en la antigüedad estuvo ligado al pago de tributos *De Juano*, percibe la identidad entre “lo aduanero” y “lo arancelario” por cuanto “un rasgo común (...) tenían las Aduanas en la India, Grecia y Roma, en sus comienzos, esto es, que su función específica, su rol, su único objeto era la percepción de derechos”(De Juano, 1969, p. 242).

En ese orden de ideas podría afirmarse que el control que efectuaban las aduanas estaba destinado a obtener dinero para el erario, sin embargo, la historia permite apreciar una modalidad de control aduanero no ligado al tema arancelario y que siempre existió desde la Antigüedad, ejerciéndose paralelamente, hablamos de las listas de mercancías prohibidas las cuales operan tanto en la importación como la exportación, como señala *Basaldúa*, en esa época proliferaron las prohibiciones por razones religiosas, de seguridad o de abastecimiento (Basaldúa, 2007, p. 44).

Así, por ejemplo, en el Antiguo Egipto el Sátrapa Cleómenes dispuso la prohibición de exportar trigo para hacer frente a la escasez de alimentos y en el Siglo V A.C. el gobernador de Thasos prohibió la importación de Vinos a la región de Tracia, sometida a su jurisdicción (Basaldúa 1992, p. 18).

En ese sentido, las aduanas aparecen desde sus orígenes como los lugares donde se controlan mercancías sea para impedir su ingreso o salida del territorio o para la recaudación de impuestos, aún más “las aduanas se manifiestan como los únicos lugares habilitados por la autoridad para cruzar las fronteras del Estado de que se trate y adonde deben dirigirse imperativamente todos los que pretenden atravesarlas conduciendo mercaderías” (Basaldúa, 2007, La Aduana, p. 38).

Estos controles se acentuaron en el Medioevo donde los señores feudales pusieron mas trabas a la circulación de bienes. En ese contexto en los siglos XVI, XVII y principios del XVIII empiezan a surgir las primeras ideas sobre comercio internacional a través de la Escuela mercantilista, los cuales postularon

la doctrina del superávit de la balanza comercial según la cual un país se beneficiaría del comercio internacional siempre que el valor de sus exportaciones superase el valor de sus importaciones; por ello propugnaban una política comercial basada en el fortalecimiento de la economía doméstica y las prohibiciones para adquirir productos fabricados fuera de ella. *Thomas Mun*, uno de sus principales pensadores, recomendaba al Gobierno que subvencionase las exportaciones y prohibiese las importaciones. Implementándose en tal sentido subsidios y tarifas que no tardarían en provocar el resurgimiento del contrabando y un menor desarrollo del comercio internacional (Campos, 1990 p. 58).

Basado en las doctrinas mercantilistas Jean Baptiste Colbert (1619-1683), el Ministro de Hacienda de Luis XIV, gravó con mayores impuestos las importaciones y redujo las tasas de exportación, eliminando a su vez las aduanas interiores. En ese mismo sentido España desarrolló su monopolio comercial con las colonias.

Hasta dicha época podemos hablar de una concepción eminentemente recaudadora y proteccionista de las aduanas, hija del mercantilismo, Sin embargo estas políticas tuvieron como contrapeso al liberalismo proveniente también de Inglaterra, con la difusión de las teorías de *Adam Smith (1723-1790)* y *Ricardo* quienes propugnaban la defensa de un flujo libre del comercio internacional basado “en la proposición de que todos los países que comercian se beneficiaran si cada uno se especializa en la fabricación de aquellos productos en los que tiene una ventaja comparativa” (Musgrave R. y Musgrave P. 1991, p. 715).

En ese contexto, si en materia económica podría hablarse de dos escuelas: mercantilista y liberal, cuyas posiciones repercuten directamente en el comercio internacional, en materia aduanera podemos hablar de dos tipos de aduanas cuyo control deriva de dichas escuelas: la proteccionista (donde el control está exacerbado) y la facilitadora (donde el control es mínimo), ello basado en la afirmación de *Guzmán Barrón (1996, p. 23)* según el cual la aduana por sí misma no tiene una política propia sino que aplica la política de

Comercio Exterior que está vigente, en consecuencia la política aduanera no es mas que una parte de la política de comercio exterior de un país y en consecuencia podemos decir que en base a las teorías del comercio internacional, mercantilista o liberal, podemos entender la política comercial que adopta un país (controlista o facilitadora) y a partir de ello inferir cual será el tipo de control aduanero que se emplee.

En ese sentido siendo que la política de comercio exterior de un Estado determina su política aduanera, ella no estará definida únicamente por su estructura arancelaria sino también por su propia legislación aduanera, estableciendo - por ejemplo- en caso de ser proteccionista altos niveles de arancel, mayores porcentajes de reconocimiento físico y pocos regímenes suspensivos de tributos. Así, la Legislación Aduanera define, por lo menos, en la misma medida que el nivel de derechos de su Arancel de Aduanas, la política comercial de un país y muestra claramente si esta política es liberal o proteccionista (Aubree, 1994, p. 26).

A. Aduana proteccionista o controlista.

Por Proteccionismo según *Corden* entendemos las medidas adoptadas por el Estado para restringir la competencia extranjera de la industria nacional, permitiendo que esta última tenga ingresos superiores a los que percibiría en otras circunstancias (como se citó en Boloña 198, p. 252). Las herramientas proteccionistas aduaneras son el arancel y las restricciones cuantitativas y cualitativas a las importaciones.

Hasta 1929 las políticas de comercio internacional en el mundo se reducían al establecimiento de un arancel, posteriormente la gran crisis económica mundial de 1929-1934 marcó el punto de inflexión ya que, a partir de entonces, los instrumentos primordiales de la política aduanera no fueron los derechos arancelarios o de aduana, sino los métodos de limitación cuantitativa de las importaciones y la aplicación del control de divisas” (Sánchez Gonzales, 1994, p. 125) estos métodos utilizados en principio por los países del Eje (Alemania Nazi e Italia Fascista) y luego por los del Pacto de Varsovia (Unión

Soviética y sus satélites), fueron cuestionados por las democracias de Europa Occidental y Estados Unidos que propugnaban la libertad política y económica.

La aduana como instrumento de una política económica controlista tiene aranceles altos y totalmente diferenciados, registros de importadores, licencias previas, cuotas de importación, control de divisas, control de tipo de cambio, y cualquier otra medida destinada a crear un sistema autárquico (Guzmán Barrón, 1996, p. 23), en ese contexto un aforo lento y sobre la mayor cantidad de mercancías era el instrumento pertinente. Sin embargo, cuando cayó el muro de Berlín (1989) y los aires liberales del antiguo GATT se convirtieron en normas imperativas con la OMC, cuyos Acuerdos han sido negociados y firmados por la gran mayoría de los países que participan en el comercio mundial y ratificados por sus respectivos parlamentos, la aduana controlista fue llegando a su fin.

En el Perú el fin del modelo controlista fue decretado por el Decreto Legislativo 668 de 1991 que eliminó las barreras comerciales distintas al arancel lo cual fue elevado al máximo nivel legal con la Constitución Política del Perú de 1993 cuyo artículo 63° consagró como política de Estado la opción liberal al señalar que *"la producción de bienes y servicios y el comercio exterior son libres a diferencia de su predecesora (Constitución 1979: Artículo 117) la cual decía que "el comercio exterior es libre dentro de las limitaciones que la Ley determina por razones de interés social y de desarrollo del país"*.

El control aduanero durante todo este periodo tuvo como elemento fundamental la revisión física de las mercancías, dicho control se ejercía sobre todas las mercancías que arribaban al territorio de un país o salían de este, correspondiéndole a la Aduana la misión de realizarlo en un Acto único, formal, inmutable y hasta ceremonioso del cual se derivaba todo el procedimiento aduanero, ese acto era el Aforo y aforar según el diccionario de la Real Academia no significa otra cosa que "desembalar bultos". En ese sentido cuando la política era proteccionista se aumentaban los aranceles y se establecían restricciones a la importación como cuotas de divisas, derechos antidumping o compensatorios, licencias, registros y cuando la política era liberal se reducían o eliminaban estas medidas, pero en ambos casos se ejercía un control aduanero

a cargo de la administración y que tenía como eje el aforo, que se practicaba sobre todas las mercancías en tráfico internacional.

B. Aduana facilitadora

Con la consagración del libre comercio en el Perú de los 90, las ideas del consenso de Washington empezaron a aplicarse en el país, así, a partir de entonces “la reforma del comercio exterior estuvo orientada a mejorar la eficiencia de la asignación de recursos y la competitividad de la economía, con el fin de sentar las bases para un crecimiento sostenido del producto y del empleo, sobre la base de la expansión de las exportaciones” (Baca Campodónico, 1998).

Dentro de este nuevo marco las principales medidas adoptadas fueron la liberalización del comercio exterior -con un arancel bajo y de reducida dispersión- y la apertura de la cuenta de capitales, así como el establecimiento de un tipo de cambio flotante, con plena libertad cambiaria, además se eliminó el impuesto a las exportaciones que era una de las principales fuentes de recaudación de los gobiernos del pasado y se establecieron mecanismos de reintegro tributario y arancelario. Asimismo, se simplificó el sistema tributario, se modernizó la administración de la Aduana y se desmanteló el sistema de subsidios y controles administrativos que había inhibido el desarrollo de nuestra economía y particularmente de nuestras exportaciones (Baca Campodónico, 1998 p. 10).

En la práctica ello se plasmó en una política de libertad de comercio exterior cuyas únicas medidas de restricción con la apertura del nuevo milenio lo constituían un arancel casi plano (12% Ad/Valorem FOB), un sistema de Supervisión de importaciones y una lista de productos de prohibida y restringida importación, cada uno de estos mecanismos en marcado retroceso.

En ese contexto la Aduana sufrió cambios trascendentales convirtiéndose en una entidad profesional y altamente informatizada, sus procedimientos antes engorrosos fueron inclusive certificados bajo las normas de la Calidad (ISO 9000), los cambios fueron de tal magnitud que en menos de diez años la Ley de

Aduanas fue cambiada tres veces, así con Decreto Legislativo 503 de 1989, Decreto Legislativo 722 de 1992 y Decreto Legislativo 809 de 1997 se fueron implementando paulatinamente estas reformas.

El Decreto Legislativo 809 fue una Ley General de Aduanas producto de la adecuación de la política aduanera peruana a los lineamientos de la OMC y si bien llevaba como estructura medular los regímenes de Kyoto de 1973 le sumaba principios aduaneros modernos como el de facilitación y buena fe (introducidos con el Decreto Ley 26014 de 1992), ambos precisamente vinculados directamente a la ley de simplificación administrativa y su principio de presunción de veracidad el cual se convirtió en uno de los pilares de la simplificación del despacho aduanero. Precisamente fue en base a dicho principio que el axioma “toda mercancía que ingresa o sale del territorio aduanero debe ser aforada” llegó a su fin, pasándose a un reconocimiento físico y aleatorio de un porcentaje mínimo de declaraciones confiando en la declaración “*bona fides*” del operador de comercio.

La opción por la Facilitación se encontraba en concordancia con la necesidad que surge a partir de la década del 90 con el crecimiento exponencial del comercio internacional y por ende del movimiento mundial de carga susceptible de control en frontera, frente a lo cual las Aduanas empezaron a jugar un rol cada vez más decisivo en la vida económica, siendo la facilitación aduanera el tema central de la reunión del CIAT en Montego Bay (1995) y de la OMC en Singapur (1996).

En ese contexto muchos sectores de la doctrina consideraron que el fin de la aduana era facilitar el comercio, olvidando su origen histórico y su contenido esencial que era precisamente el control, se produjo lo que el español *Bonilla* llama acertadamente “la obsesión por la facilitación” (2010), en el Perú importadores golondrinos y hasta denunciados por contrabando o subvaluación exigían se liberen sus cargas en nombre del principio. Sin embargo, como señala el experto español *Castilla*, en nombre de la Globalización no se puede afirmar que la facilitación es el fin de la aduana ya que ella no es un fin sino un objetivo, teniendo en cuenta que nadie crea aduanas *para* facilitar sino para

cobrar impuestos y fiscalizar que la entrada y salida de mercancías cumple con los requisitos que las leyes establecen en defensa de los ciudadanos. La facilitación es así un objetivo nuevo que, con frecuencia, se convierte en el objetivo principal de la actuación de las aduanas (Castilla, 1998, p. 7). Los acontecimientos del 11 de setiembre del 2001 terminarían por darle un nuevo enfoque al principio.

C. Aduana del siglo XXI

En materia aduanera el proceso de simplificación de trámites, avanzaba a pasos acelerados iniciado el nuevo milenio, no solo se asistía a un desmantelamiento de las barreras arancelarias que había significado el final de la identidad aduanas-arancel, sino también a la eliminación de cualquier otro tipo de traba no-arancelaria, los denominados obstáculos técnicos al comercio, y en ese sentido también avanzaban las reformas en el Perú (donde los niveles de reconocimiento físico de mercancías importadas se redujeron del 100% al 15% en sólo diez años). Ello fue así hasta que los atentados del 11 de setiembre del año 2001 (11-S) y sus secuelas en los trenes de Londres y Madrid (Atocha) significaron una evaluación sobre los riesgos que significaba la liberalización del comercio exterior frente al crecimiento del terrorismo internacional.

Desde entonces la nueva agenda comercial, impuesta por la OMA empezó a cuestionar la facilitación y poner énfasis en la seguridad en la cadena logística internacional (2005) que se convirtió en el eje de su Marco Normativo del año 2005 denominado precisamente “Marco Normativo para asegurar y facilitar el comercio”, conocido simplemente como Marco SAFE, por sus siglas en inglés (*Security and Facilitate Global Trade*). Sin embargo esto no significó el fin de la facilitación y el retorno al aforo total, lo cual resultaba un imposible factico, porque hubiera significado el estancamiento del comercio global, sino que se produjo la redimensión de la facilitación: pasamos a hablar de un principio de facilitación general a un principio de facilitación del Comercio Legítimo.

Así, dentro del Marco SAFE lo que se busca a través de las aduanas no

es establecer mayores prohibiciones y restricciones sino por el contrario facilitar el comercio legítimo, promoviendo la circulación sin trabas de las mercancías pero a través de cadenas logísticas internacionales que sean seguras y para ello la OMA establece la necesidad de la cooperación entre las administraciones de Aduanas y de estas con las empresas, a través de los pilares Aduanas-Aduanas y Aduanas-Sector Privado. Así, dentro de ese nuevo marco del comercio global el modelo americano resulta interesante cuando establece que el despacho de importación se libera en menos de cuarenta y ocho horas para aquellos importadores que le aseguran a la Aduana Americana (*Customs Border Protection*) que forman parte de una cadena logística que cumple con los lineamientos de seguridad establecidos por la administración la cual lo certifica mediante el denominado Permiso *Customs Trade Partnership Against Terrorism* (conocido por sus siglas en inglés *CTPAT*) el cual garantiza la cadena de suministro no sólo desde el territorio aduanero propio sino desde el origen (fabricante/Proveedor/vendedor), en lo que ellos denominan un nuevo concepto de frontera aduanera.

Paralelamente a estos cambios en la normativa aduanera internacional, en el Perú el nuevo milenio trajo consigo una re-estructuración de las Aduanas cuando en el año 2002 el gobierno dispuso, mediante Decreto Supremo 061-2002-PCM, su fusión con el otro órgano administrador de tributos, la SUNAT, Superintendencia Nacional de Administración Tributaria, absorbiendo esta última las labores propias de la primera. Desde entonces las labores de la absorbida ADUANAS pasaron a ser realizadas por la SUNAT.

Si bien la fusión con SUNAT implicaba el encuentro de dos culturas organizacionales con primacía de aquella empeñada en la recaudación tributaria, ello no significó un retroceso en la facilitación aduanera, lo cual quedó plasmado en la nueva misión institucional que era “Promover el cumplimiento tributario y aduanero mediante su facilitación, el fortalecimiento de la conciencia tributaria y la generación de riesgo; a través de la gestión de procesos integrados, el uso intensivo de tecnología y con un equipo humano comprometido, unificado y competente que brinde servicios de excelencia”. En el 2012, con la aprobación

de su Ley de Fortalecimiento (Ley 29816), la SUNAT pasa a denominarse Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria.

Estos cambios a nivel mundial y nacional significaron para las Aduanas un nuevo modo de accionar, el cual fue recogido en una nueva Ley, aprobada por Decreto Legislativo 1053, la cual contenía las reglas principales del Marco Normativo SAFE de la OMA y también los últimos avances en facilitación que formaban parte del Tratado de Libre Comercio con los Estados Unidos (TLC Perú-EEUU), el cual quebró la lógica del despacho aduanero de las leyes anteriores (ver figura 8). El esquema de importación en el que llegaba un buque, que entregaba un manifiesto y luego procedía a la descarga de la mercancía para su ulterior traslado a un Almacén, donde recién quedaba apta para el levante previa numeración de una Declaración y aforo –sea físico o documentario- había sido el sistema bajo el cual se habían edificado las normas aduaneras anteriores, incluidas las del siglo XXI y este sistema resultaba inadmisibles frente al esquema americano.

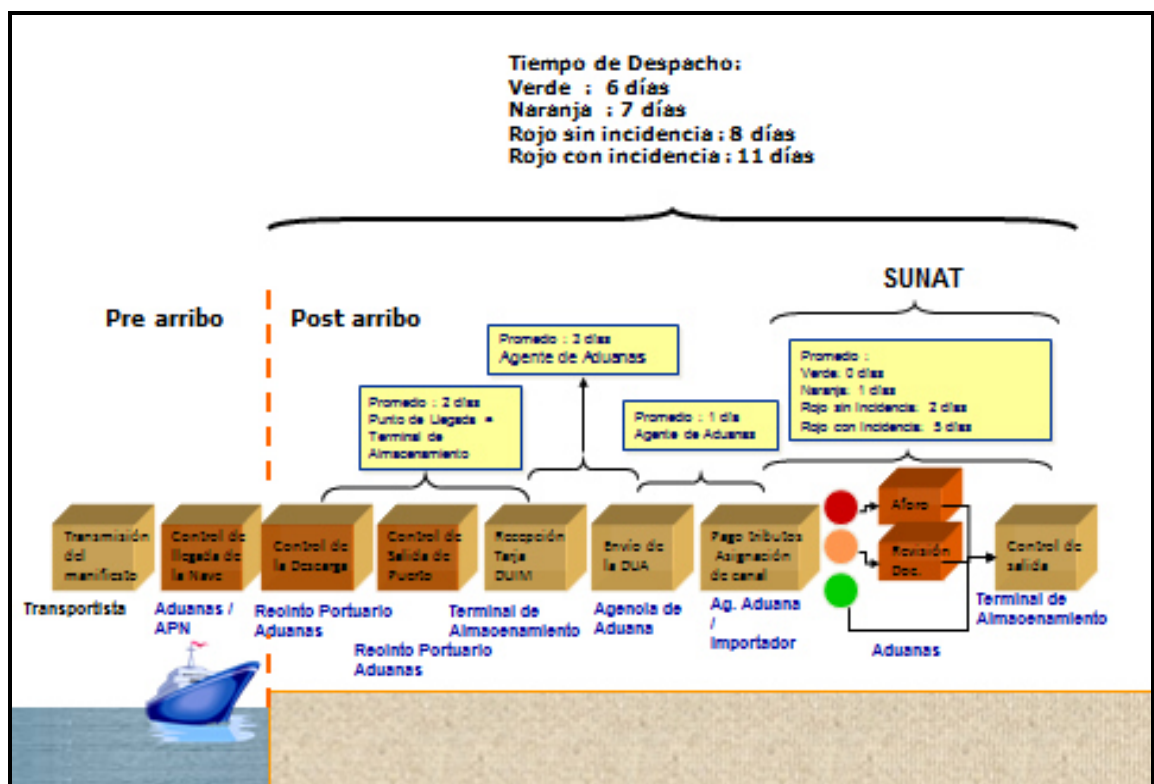


Figura 9: Flujo del Sistema de despacho excepcional o diferido

Referencia SUNAT/INDEA

El modelo de despacho que se seguía en el Perú, no resultaba compatible con el modelo que se seguía en los Estados Unidos, lo que originó que antes de suscribirse el TLC los negociantes americanos se cuidaron en incluir una serie de principios que desmantelaban el esquema de la normativa peruana exigiendo en el capítulo de Procedimientos Aduaneros, primero que “*se despachen las mercancías dentro de las 48 horas siguientes de su llegada*”, una valla que no sólo exigía menos porcentajes de reconocimiento y control aleatorio aduanero (mayor porcentaje de “canal verde”) sino una alianza estratégica con los operadores privados o públicos dado que el “tiempo de despacho americano” no se computaba desde el ingreso a sede aduanera (numeración de la Declaración) sino desde la llegada de la nave con lo cual la exigencia temporal incluía a puertos, transportistas, importadores, exportadores, almacenes y agentes de aduanas, además de los entes distintos a aduanas para el caso de las mercancías restringidas, y como si este requisito no fuera suficiente los americanos exigían que “*se despache en el punto de llegada sin traslado temporal a depósitos*”, con lo que se buscaba eliminar el despacho normal en terminales aduaneros extraportuarios y como candado para toda posibilidad de mantenimiento o retorno al sistema anterior, por el *pacta sunt Servanda* (los tratados son ley entre las partes), exigían que las aduanas “*permitan que los importadores retiren las mercancías de sus aduanas antes de y sin perjuicio de la decisión final por parte de la autoridad aduanera acerca de los aranceles, tributos y cargos*” con lo cual se erosionaba el sistema tributario-arancelario vigente y la mítica prenda aduanera que exigían como *conditio sine qua non* para el levante el pago o afianzamiento de los tributos y multas que determine la autoridad aduanera.

Bajo el nuevo esquema el flujo de despacho pasó a ser el siguiente:

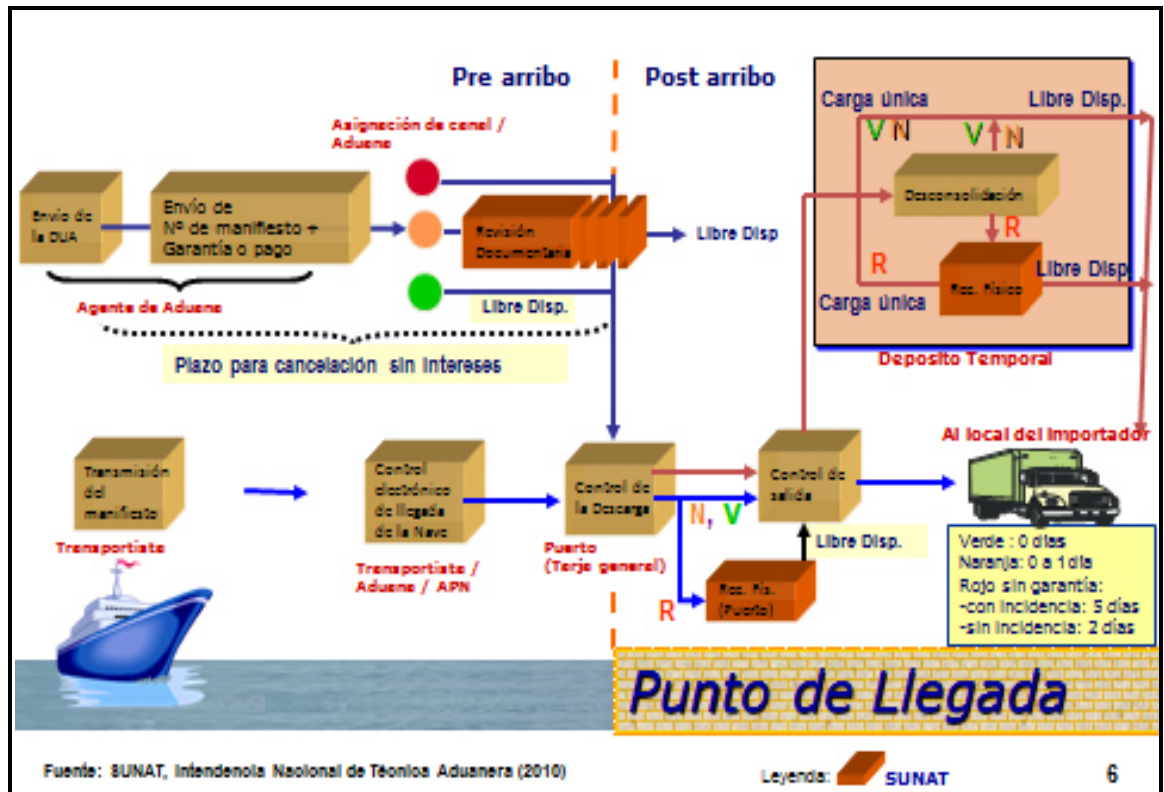


Figura 10. Flujo del Sistema de despacho anticipado

Referencia SUNAT/INTA

En este nuevo modelo, los manifiestos y declaraciones se deben transmitir antes de la llegada de la carga al territorio aduanero, por lo que la Ley General de Aduanas, aprobada el año 2009 lo llamó “Despacho Anticipado”. Conforme este esquema una vez llegada la nave la mercancía debe reconocerse en el punto de llegada y obtener el levante, con un aforo excepcional que, en caso de tener incidencias, no debe impedir el desaduanamiento en menos de 48 horas, en la medida que sea posible.

2.3.5.4.. **Tipos de control.**- Si bien el control aduanero tiene como objetivo detectar el Fraude Comercial a fin de proteger el comercio lícito, este control tiene distintas manifestaciones que son principalmente las siguientes:

A. *Control Tributario:*

Si bien hasta el siglo pasado la aduana era sinónimo de arancel y definida como el órgano “encargado de controlar el tráfico internacional de mercancías con el objeto de cobrar los tributos que afectan a éstas” (Zimic, 1996, p. 331), la

globalización de la economía y el proceso de desmantelamiento arancelario del GATT acabaron con esta simbiosis y asistimos hoy a una aduana donde el control de la recaudación sigue siendo una labor fundamental pero no la única y que ha pasado a tener una condición contingente en la medida que las aduanas seguirían existiendo inclusive en países donde no se cobrarán tributos a la importación o exportación de mercancías. Al respecto debe tenerse en consideración que los derechos arancelarios nacen en el contexto de una economía basada en "un régimen monopolista prohibitivo y restrictivo de la posibilidad de negociar libremente en el área internacional" (Villegas, 2002, p. 711), situación contradictoria con el actual desarrollo del comercio internacional.

No obstante lo antes señalado, independientemente de este proceso de desmantelamiento arancelario, todos los Estados gravan las operaciones de comercio exterior con Impuestos que no necesariamente son los derechos arancelarios sino, principalmente, tributos al valor agregado que gravan las operaciones de venta interna (el Impuesto al Valor Agregado o Impuesto General a las Ventas y el Impuesto a los productos suntuarios o Selectivo al Consumo). A ello se agregan tasas vinculadas con el servicio efectivo que brinde la Aduana: por boletín químico, o acreditación de operadores, por ejemplo (la tasa por servicio de despacho aduanero, que se cobraba por declaración numerada se eliminó con Ley N° 30230). En el Perú las aduanas también recaudan los derechos antidumping que la Ley denomina "recargos".

En ese contexto la función recaudadora de las aduanas tiene tres características fundamentales:

1. No se gravan las operaciones de exportación sino únicamente las de importación, en virtud de ello el artículo 140° de la Ley General de Aduanas señala como supuesto principal del nacimiento de la obligación tributaria la numeración de una Declaración Aduanera de Importación a Consumo (los otros son el traslado o transferencia de mercancía exonerada y las Admisiones Temporales);
2. En las importaciones se aplica en forma general pero no exclusiva un

sistema ad/valorem, por cuanto si bien todas las mercancías están gravadas con derechos ad/valorem existen algunas partidas gravadas con derechos específicos adicionales, es decir que cuentan con tarifa mixta: un derecho específico como base, al que se confía la estabilidad de la protección y uno adicional ad/valorem, destinado a mantener mas constante la relación entre el valor de la mercancía y la cuantía del impuesto.

3. De conformidad con el modelo liberal adoptado y la Política de Estado, la tendencia ha sido a la desgravación arancelaria y en ese marco hemos pasado de un arancel promedio del 70% ad/valorem (1988) a tasas promedios de 2,2% (2015) donde más del 70% de las partidas se encuentran con arancel cero.

Como consecuencia de este proceso de desgravamen de las 7565 subpartidas del arancel nacional el 70.29% tiene tasa cero, el 20.69% tasa de 6% y 8.99% tasa de 11%, las partidas del 4% corresponden a las mercancías que ingresan como envíos postales o EER (Figura 11).

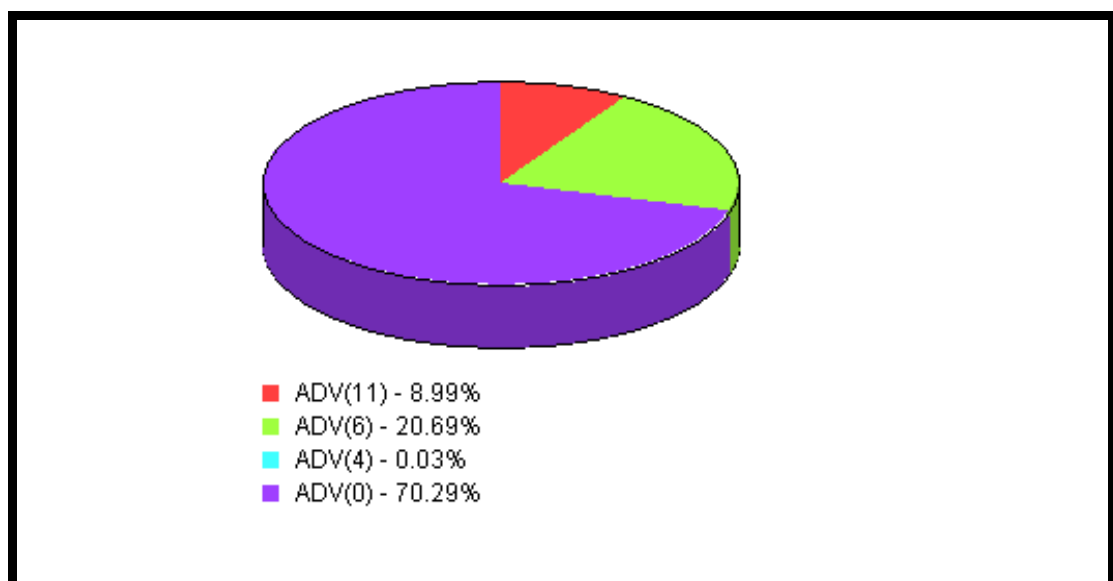


Figura 11 Estructura porcentual del arancel de aduanas

Fuente. Portal SUNAT/Elaboración propia

Sin embargo, este proceso de desmantelamiento arancelario, paradójicamente no implicó una reducción en la recaudación aduanera sino, por el contrario, al favorecer el aumento de las transacciones comerciales con el exterior trajo aparejado una mayor recaudación, por cuanto los flujos de mercancías eran por valores muy superiores y siendo la base imponible “ad valorem” eso traía consigo un crecimiento de la base de cálculo del tributo, por lo

cual si bien las tasas arancelarias eran menores, lo cual afectaba los ingresos fiscales por dicho impuesto, no sucedía lo propio con el IGV (Impuesto al Valor Agregado), que al tener como operación gravable el despacho a consumo y mantener sus niveles *standard* (en el Perú 18%), veía incrementada su recaudación y con ello su participación en la renta aduanera empezó a tornarse protagónica.

Así en el periodo 2003-2014 pese al dismantelamiento arancelario la recaudación aduanera se incrementó en un 269% pasando de 9,300 millones de nuevos soles a 24,995 (Anexo 12).

Paralelamente a dicho aumento en la recaudación aduanera el Impuesto General a las Ventas-IGV cobra cada vez mayor relevancia como fuente de recursos tributarios-aduanero. Así, en el año 2015 de los 24,668.10 millones de soles recaudados por SUNAT en las importaciones el 86% (21,258,4) correspondieron a IGV y sólo 7% (1,774.5) a aranceles. El resto correspondió a ISC (1,453 millones) y a otros ingresos (Ver Anexo 12).

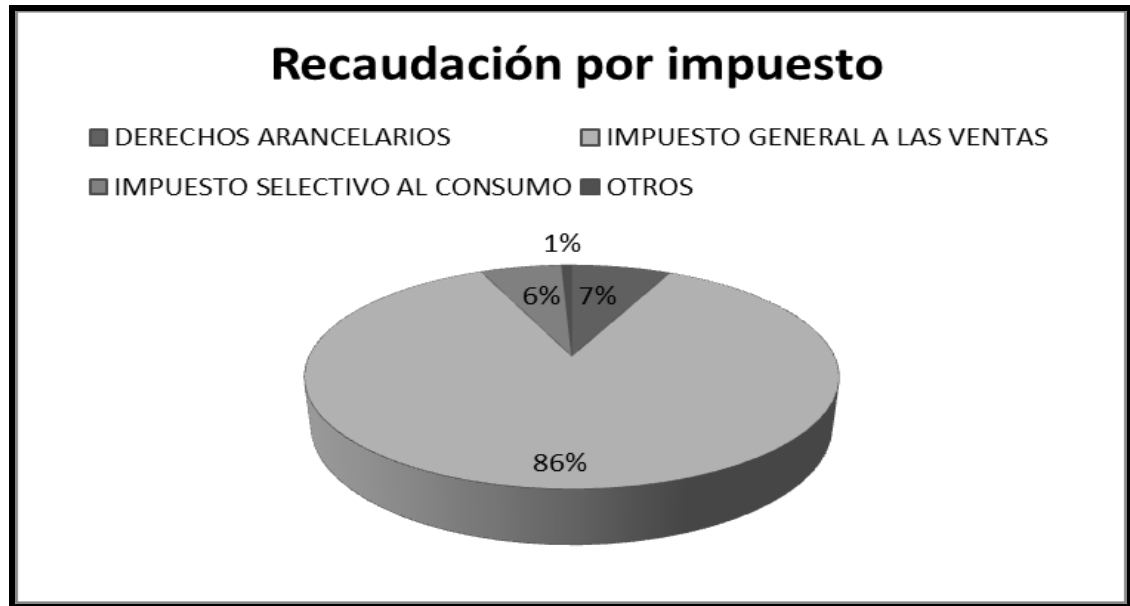


Figura 12 Importancia del IGV en la Recaudación Aduanera

Referencia: *Informaciones estadísticas www.sunat.gob.pe*

En la actualidad el sistema tributario aduanero comprende los siguientes tributos:

Cuadro 7 Sistema tributario aduanero

TRIBUTO	BASE IMPONIBLE	TASA	MERCANCIAS
AD VALOREM	VALOR CIF	0, 4,6, 11%	Todas salvo excepciones
ESPECIFICOS	FOB referencia	US\$ x Peso	Arroz, Azúcar, Maíz, Lácteos
ISC	CIF + derechos ar.	10 a 115%	bienes suntuarios
IGV	CIF + derechos ar.+ISC	16%	Todos salvo excepciones
IPM	CIF + derechos ar.+ISC	2%	Todos salvo excepciones
TASAS	VALOR DEL SERVICIO	% UIT	Boletín Químico-Carnés

Fuente: Elaboración Propia

B. Control de mercancías prohibidas o restringidas.

Si bien este control corresponde a la Aduana, son otros órganos los competentes para otorgar las autorizaciones a este tipo de mercancías cuyas restricciones de ingreso responden a razones de seguridad, salud, protección de la flora y fauna silvestre, defensa de los bienes culturales, entre otros. El artículo VIII del GATT se ocupaba de estos controles al referirse a los derechos y formalidades relativas a la Importación y Exportación, el cual dio lugar al Acuerdo sobre Licencias de Importación de la OMC. De estos controles el referido a Seguridad ha merecido mayor atención en los últimos años como consecuencia de los atentados del 11 de setiembre del 2001 y ha constituido la *ratio legis* del Marco Normativo SAFE de la OMA, vigente desde el año 2005.

Si bien estos permisos los otorgan autoridades estatales distintas a la SUNAT, conforme el **Anexo 2**, su control al momento del ingreso o salida de las mercancías esta siempre a cargo de las Aduanas, en el denominado “control de mercancías restringidas” (Reglamento de la Ley General de Aduanas, artículo 194°), cuando son los órganos distintos a la Aduana los que participan del control en zona primaria la legislación europea habla de controles para-aduaneros.

La legislación nacional define a las mercancías restringidas como aquellas *“que para su ingreso o salida del país requieren del cumplimiento de requisitos establecidos en la legislación pertinente, como pueden ser: autorizaciones, permisos, certificados, declaración jurada”* (Decreto Supremo 021-2008-EF artículo 2°).

Estas restricciones y prohibiciones se encuentran en permanente evolución, si bien hasta el siglo pasado eran vistos como medidas para-arancelarias destinadas a colocar trabas al comercio internacional y proteger a los productores locales, luego se convierten en mecanismos de defensa de los estados, de acuerdo a sus propias agendas, así los Estados Unidos y los países europeos luego del 11 de setiembre del 2001 las utilizan como parte de sus controles de importación para protegerse de las amenazas del terrorismo internacional, o del tráfico ilícito de drogas, mientras que los países en desarrollo las exigen para controlar el ingreso de las materias primas e insumos destinados a la producción de drogas, como ocurre en el Perú con los insumos químicos fiscalizados.

La ley peruana establece mayores controles para las mercancías que pretenden ingresar careciendo de la documentación exigida por las normas especiales ordenando su reembarque (Ley General de Aduanas, artículo 97° inciso b) y sancionando al despachador de aduana que efectúa el trámite aduanero sin contar con la autorización respectiva (Ley General de Aduanas, artículo 192 inciso b) numeral 10).

Para facilitar la obtención de estos permisos el Marco SAFE estableció el Pilar 3 de colaboración de las aduanas con otras entidades gubernamentales, a nivel local el artículo 163° de la Ley General de Aduanas fue modificado para que a las importaciones de mercancías restringidas no fueran sometidas a reconocimiento físico obligatorio (canal rojo) sino que se seguirán técnicas de análisis de riesgo para determinar el tipo de control.

Además mediante el Decreto Supremo 165-2006-EF se creó la Ventanilla Unica de Comercio Exterior (VUCE) administrada por el Ministerio de Comercio

Exterior (MINCETUR) y que permite a los operadores de comercio exterior tramitar en una plataforma virtual las autorizaciones o permisos exigidos por las entidades competentes como SENASA (productos animales o vegetales), DIGESA (alimentos industrializados), DIGEMID (medicinas y cosméticos), MTC (equipos de telecomunicación), PRODUCE (productos hidrobiológicos), SUCAMEC (armas y municiones), IPEN (mercancías que usan energía nuclear), entre otros. Los documentos electrónicos o digitalizados utilizados en esta Ventanilla, debidamente autenticados por la Entidad del Estado que los emita o posea, tienen la misma validez que el documento original y deben ser aceptados como tal por las aduanas (artículo 6°).

B. Control de formalidades: Rotulado, etiquetado

La Constitución señala que *“el Estado defiende el interés de los consumidores y usuarios. Para tal efecto garantiza el derecho a la información sobre los bienes y servicios que se encuentran a su disposición en el mercado. Asimismo vela, en particular, por la salud y la seguridad de la población”* (artículo 65°). Es en ese contexto que la administración aduanera se encarga de verificar el etiquetado y rotulado de las mercancías que ingresan al territorio nacional.

Por rotulado del producto se entiende *“toda indicación que el proveedor consigne en la etiqueta o envase de su producto, ya sea de modo obligatorio o facultativo, la cual estará destinada a informar sobre las características del producto, su naturaleza, su composición; de modo tal que de este modo no se promueva la contratación del referido producto en forma indebida”* (Resolución N° 197-2005/Tribunal de Defensa de la Competencia-INDECOPI). El rotulado cuando está en la etiqueta lleva el nombre de Etiquetado.

El control de etiquetado y rotulado es un tipo especial de control que se efectúa en función de normas técnicas y que muchas veces se confunde con el control de mercancías restringidas pero que son casos diferentes, nos encontramos aquí ante mercancías “a las que la normatividad especial ha fijado requisitos de importación, pero que no constituyen mercancía de importación restringida, debido a que no requieren de la presentación de algún tipo de

documento autorizante para su nacionalización” (SUNAT: Informe 37-2009-SUNAT-2B4000), estos requisitos no están referidos a la mercancía propiamente dicha sino a la información que ella debe contener en sus envases, rótulos o etiquetas para proporcionar al consumidor una información suficiente sobre el producto importado, que no induzca a engaño o confusión y que le permita efectuar una elección informada, que no afecte su seguridad, su salud o buena fe (como las etiquetas indicando el porcentaje de algodón empleado en los polos t-shirt o los riesgos del consumo de cigarrillos). Si bien la OMC admite su utilización, en el Acuerdo sobre Obstáculos Técnicos al Comercio señala que no deben constituir una traba al comercio internacional. Aquí la función de la Aduana no consiste en verificar la naturaleza de la mercancía o la validez de un permiso sino se circunscribe a controlar que se cumpla una norma especial emanada de un sector (como ocurre con las leyes de etiquetado y rotulado para calzado, vestido, juguetes, cigarrillos, etc) labor que efectúa durante el despacho con ocasión del Reconocimiento Físico (Ley 28405, artículo 5°). La mercancía mal rotulada debe ser reembarcada salvo que se subsane dicha situación en el despacho (Ley General de Aduanas, artículo 97°).

En algunas importaciones las mercancías son sometidos simultáneamente al control por su naturaleza de restringidas y para el cumplimiento de normas técnicas de etiquetado, como ocurre con las sillas de ruedas que requieren un Registro Sanitario y además que dicho permiso se encuentre etiquetado.

C. Control de la competencia desleal

Este Control se realiza en cumplimiento de los Acuerdos del GATT destinados a defender la Competencia leal y básicamente busca combatir los precios dumping, las subvenciones y la piratería..

En materia de dumping y subvenciones, el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VI del GATT de 1994, mas conocido como Acuerdo Antidumping, y el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias de la OMC, regulan las denominadas “medidas de defensa comercial” (derechos antidumping y

derechos compensatorios). Si bien el órgano defensor de la libre competencia, en el caso peruano es el *Instituto Nacional de Defensa de la Competencia y de la Protección de la Propiedad Intelectual-INDECOPI*, las medidas de defensa comercial son aplicadas por la Aduana, dichas medidas no son definidas como multas o tributos sino como recargos (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

En cuanto al Dumping consiste en “establecer precios diferentes en distintos mercados” (Klindenberger, 1967, p. 282) sin embargo según el Acuerdo del GATT no todo precio distinto implica dumping, se dice que se hace dumping cuando la empresa exporta un producto a un precio inferior al que aplica normalmente en el mercado de su propio país, es decir, existirá una importación a precio dumping.

En cuanto a las Subvenciones, estas se presentan cuando las empresas entran a competir con una contribución financiera pública sea mediante transferencias de dinero, exoneraciones, aporte de bienes o servicios o cuando el Estado le compre bienes o le efectúe pagos o cualquier otro beneficio que en la práctica difiera “de las prácticas normalmente seguidas por los gobiernos” (Decreto Supremo N° 006-2003-PCM: artículo 10°).

En el Perú el procedimiento de investigación por prácticas de dumping (o procedimiento antidumping) o de subvenciones está a cargo de la Comisión de Fiscalización de Dumping y Subsidios de INDECOPI la cual “*sólo podrá establecer un derecho antidumping o un derecho compensatorio, según sea el caso, cuando haya comprobado la existencia de dumping o subvención, de daño o amenaza de daño y de la relación causal entre las importaciones objeto de dumping o subvencionadas y el supuesto daño ocasionado a la rama de producción nacional*” (artículo 45°). Mientras dura el proceso de investigación para establecer si el dumping causa daño la Comisión puede establecer derechos provisionales.

En ambos casos como los derechos antidumping o compensatorios se establecen para una determinada partida arancelaria (mercancía), un país de origen y en función del valor (por ejemplo: derechos antidumping definitivos a

importaciones de prendas y complementos de vestir procedentes originariamente de China con valor inferior a US\$ 6 por prenda) el control aduanero se encarga de verificar que esta información sea declarada correctamente a fin de aplicar los derechos correspondientes, lo cual se puede efectuar en el control concurrente o posterior.

En cuanto a las medidas en frontera, son aquellas que se aplican frente al ingreso de mercancías presumiblemente falsificadas o “piratas” que vulneran los derechos de autor y que permiten a la Autoridad Aduanera suspender el despacho de las mercancías a la espera del pronunciamiento de la autoridad competente, en este caso INDECOPI (Ley General de Aduanas, artículo 165° inciso e)).

La Salvaguardia, por su parte, es aquella “medida de urgencia de carácter temporal que tiene por objeto neutralizar el daño grave o la amenaza de daño grave a una rama de la producción nacional, causados por un incremento significativo de importaciones en términos absolutos o en relación con la producción nacional” (Decreto Supremo 020-98-ITINCI, artículo 4); ellas se consideran necesarias para proteger a los productores nacionales en contra de dificultades económicas no previstas resultantes de la liberalización comercial pero la propia OMC las regula para restablecer el control multilateral sobre ellas y suprimir las medidas que escapen a tal control” (Cruz Barney, 2009, p. 111).

En el Perú para establecerlas se debe seguir un procedimiento de investigación ante INDECOPI , según su Reglamento (Decreto Supremo N° 020-98-ITINCI) ellas se establecen por un plazo máximo de tres años y pueden tener dos modalidades, como gravamen arancelario o fijando cuotas máximas de importación (contingentes arancelarios), dada la posición estratégica de las Aduanas el órgano responsable para la liquidación y cobro de las medidas de salvaguardias será la SUNAT, si las salvaguardas son provisionales le corresponderá el control de las garantías (artículo 33°).

E. Otros controles.

Otros controles practicados por las Aduanas están referidos a los OVM (Organismos vivos modificados) o productos transgénicos, elaborados por los laboratorios mediante la variación de los componentes genéticos de algunos animales y plantas a fin de obtener de ellos mayores beneficios, cuyo ingreso indiscriminado puede ser atentatorio contra la salud humana, el medio ambiente y la diversidad biológica.

Un nuevo frente para la autoridad aduanera está constituido por la Lucha contra el Delito de lavado de activos, la intervención de la aduana en la lucha contra estos delitos no se da por el hecho que los delitos aduaneros sean uno de los delitos fuente (o generadores de los activos) sino porque el dinero, bienes, efectos o ganancias que provienen de estas actividades criminales pueden ser detectados con ocasión de los controles aduaneros. Las aduanas han empezado a controlar a los viajeros que cruzan las fronteras por puertos, aeropuertos y carreteras internacionales y en ese contexto la revisión de las personas para detectar dinero ilegal (Ley 28306 6° Disposición Complementaria, Transitoria y Final) ha obligado a las administraciones a utilizar nuevos equipos para revisión corporal como los “*body scan*” (o escáner aplicable sobre las personas).

Otro frente se presenta respecto a la obligación de informar sobre operaciones inusuales o sospechosas a la autoridad competente en la Lucha contra el Lavado de Activos, en el caso peruano la Unidad de Inteligencia Financiera (Ley 27693: artículo 8 y su modificatoria), teniendo en cuenta que el lavado de activos es un tipo de encubrimiento que persigue ocultar el origen delictivo de los bienes, muchas veces se emplean operaciones aduaneras de fachada para simular ingresos como ocurre con las exportaciones sobrevaloradas, las cuales muchas veces no se fiscalizan cuando no se acogen a algún beneficio tributario (drawback o saldo a favor del exportador).

Finalmente un tema interesante es el control de los servicios. Si bien las aduanas nacieron para controlar mercancías, concepto que en el comercio exterior se emplea para referirse a cualquier objeto susceptible de ser desplazado de un territorio a otro, no existe a nivel de la OMA ni de la OMC una

definición propiamente dicha sobre lo que es mercancía (Basaldúa, 2011, p. 42), partiendo de ello en los últimos tiempos las aduanas han empezado a controlar algunos intangibles, tales como los software, los gastos de ingeniería y las regalías incorporando su valor a la mercancía objeto de tráfico internacional.

De esa manera el control aduanero del siglo XXI perfila una nueva dimensión, que deja de tener como eje el arancel, para convertirse en garante de la seguridad y sanidad de un Estado y se proyecta para asegurar la leal competencia, sin perder su función recaudadora ahora encaminada al control de los impuestos al consumo en las transacciones internacionales y la detección del valor de los intangibles que cruzan las fronteras.

2.3.5.5. Requisitos. Tomando como base lo señalado por la OMA existen cuatro factores claves para que la aduana pueda acelerar y controlar a la vez los despachos transfronterizos (lo cual aplica para la importación):

- La Estructura Legislativa
- La estructura Administrativa
- La Estructura Tecnológica
- La Gestión de los riesgos aduaneros

La Estructura Legislativa: es el respaldo legal a las labores de control, en el caso peruano está dado por la propia Ley General de Aduanas (que consagra la Potestad Aduanero o poder de ejecutar la legislación aduanera por parte de la administración aduanera) y supletoriamente el Código Tributario (cuyo artículo 62° establece la Facultad de fiscalización), lo cual es complementado por las normas reglamentarias y los procedimientos o circulares aprobados por la administración. Esta normatividad también consagra el control basado en la Gestión de Riesgos (artículo 163°), el intercambio de información con otras entidades o administraciones aduaneras del mundo (artículo 5°)

La Estructura Administrativa: Corresponde al ROF de la SUNAT la determinación de competencias tomando como punto de partida que la función de control es ejercida por la Superintendencia Nacional (artículo 4 inciso j), correspondiendo a la Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas la

supervisión de todos los procesos operativos de control aduanero (artículo 5°) los cuales básicamente son diseñados por la INDIA y ejecutados por las Intendencias de Aduanas de la República y la INCA, en lo referido al control posterior. Según la OMA para un adecuado control también se requieren algunas disposiciones administrativas que incluyan iniciativas como la incorporación de un enfoque de servicio al cliente, la capacitación y la sensibilización, la asistencia técnica y consejos, asesoramiento y cooperación.

La Estructura Tecnológica. Una vez culminada la época del aforo total el uso de la tecnología de la información se ha convertido en una herramienta que acompaña a todo avance en materia de control aduanero desde que este se hizo selectivo, si bien en principio la selección siguió criterios aleatorios, luego el sistema informático acompañó la selección de canales en base a la información de una Declaración también electrónica. Actualmente los perfiles de riesgo, tanto para el control concurrente como posterior, parten del análisis de información interna y externa que tiene como principal fuente el Sistema Integrado de Gestión Aduanera (SIGAD). Debe tenerse en cuenta que el éxito del control radica precisamente en partir de una buena información que permita seleccionar en el control concurrente o programar en el control posterior a aquellos usuarios con alto riesgo de comisión de fraude aduanero.

La Gestión de Riesgos aduaneros o como dice la OMA (2010) “una gestión moderna para el cumplimiento de la Ley basado en los riesgos”, tiene como base las técnicas de gestión de riesgo que emplea la Administración Aduanera “*para focalizar las acciones de control en aquellas actividades o áreas de alto riesgo*” (Ley General de Aduanas: artículo 163°).

En ese sentido cuando un Estado adopta los procedimientos basados en los riesgos incorpora actividades como: el ingreso rápido y exacto de información para la evaluación de los riesgos (para lo cual se promueve en la Ley General de Aduanas el manifiesto y la declaración anticipada), lo cual va permitir la intervención temprana en la cadena logística para las transacciones de alto riesgo (control concurrente), la auto evaluación y la verificación luego del ingreso para los riesgos más bajos (acciones de control extraordinario) y la capacidad de

investigar cuando se detecta un caso de incumplimiento de la ley o fraude (en la fiscalización posterior).

2.3.5.6. Oportunidad

Si bien la norma peruana reconoce la necesidad de facilitar el comercio exterior (Ley General de Aduanas: artículo 4°) también reconoce el riesgo que puede generar el ingreso fraudulento de mercancías, por lo cual trata de combatir los ilícitos aduaneros a través de la asistencia mutua y cooperación entre las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros, negociada en el marco de los Acuerdos Internacionales y a nivel local busca aplicar sistemas de control aduanero idóneos y mecanismos modernos de gestión de riesgo, que le permitan el equilibrio perfecto entre facilitación y control.

Para lograr ello dicho control debe realizarse, de conformidad con la Decisión 778 de la Comunidad Andina, en tres fases:

- a) Control anterior o previo: que es el ejercido por la Administración Aduanera antes de la admisión de la declaración aduanera de mercancías.
- b) Control durante el despacho: el ejercido desde el momento de la admisión de la declaración por la aduana y hasta el momento del levante o embarque de las mercancías.
- c) Control posterior: el ejercido a partir del levante o del embarque de las mercancías despachadas para un determinado régimen aduanero.

En ese contexto, el control anterior al despacho, comprende las etapas donde la mercancía se encuentra a cargo del transportista y los almacenes, y como no existe declaración que es la manifestación de voluntad del dueño o consignatario de darle un trámite aduanero, los controles que se realicen no afectarán propiamente los tiempos de despacho. Sin embargo dado que la Ley promueve la numeración de la DUA antes de la llegada de la mercancía y reconoce al Despacho Anticipado como la regla y al Despacho con mercancía

descargada en almacén como la excepción (Ley General de Aduanas, artículo 131°) nos encontramos que en un alto porcentaje de declaraciones no existiría un control anterior al despacho. En dichos casos la norma comunitaria andina señala que “las fases de control anterior y durante el despacho podrán estar comprendidas en una sola fase”.

En cuanto al control concurrente, en el ingreso de mercancías, es el ejercido por la Administración Aduanera desde el momento de la admisión de la declaración hasta la autorización del levante de la mercancía y, en consecuencia, es aquel que se realiza durante el despacho de las mercancías, proceso que se realiza en la zona primaria aduanera (punto de llegada) en el cual, tratándose de la Importación para consumo, el objetivo del importador es lograr el desaduanamiento más veloz de su carga y el de la administración detectar la situación de fraude con la prueba plena de la mercancía, que tiene la condición de Prenda Aduanera y que se contrasta con la documentación que la ampara, a fin de determinar alguna incidencia. En esta etapa el control por autonomasia es el Reconocimiento Físico, el cual se aplica a las mercancías que el sistema de control de riesgo aduanero asigna con el Canal Rojo y que, conforme el artículo 163° de la Ley, no debe exceder del quince por ciento de las declaraciones presentadas.

El resto de las mercancías es asignado a los canales de control naranja (revisión documentaria) y verde (desaduanamiento libre), conforme el Procedimiento de Importación para consumo DESPA-PG.01-A versión 7 en su numeral VI.22.

Estos controles efectuados en función de la asignación de canales (a cargo de la Gerencia de Inteligencia Aduanera de la INCA) se denominan controles ordinarios, sin perjuicio de los cuales la autoridad aduanera puede disponer Acciones de Control extraordinario (ACE) a fin que las declaraciones asignadas a canal verde o naranja puedan ser revisadas físicamente por personal designado por la INCA o la Intendencia de Aduana competente, en base a sus propios indicadores de riesgo, quienes pueden efectuar una Inspección de la carga que se encuentra pendiente de despacho en los

almacenes y en caso de detectar alguna incidencia decretar su Inmovilización y comunicar al almacén su impedimento de salida (Procedimiento CONTROL.PE.01.03: VII.A2). Estas acciones tienen como origen en mucho caso las denominadas alertas emitidas por la INCA (CONTROL.IT.01.01. VI.1.3).

En algunos casos estas ACE pueden ejecutarse enviando las mercancías importadas que no son reconocidas físicamente a la denominada “Inspección no intrusiva” que es aquella acción de control que se realiza mediante la utilización de sistemas tecnológicos (como el scanner) para revisar mercancías y medios de transporte. En algunos casos dicha inspección puede suplir inclusive al reconocimiento físico (Ley General de Aduanas, artículo 166°).

Durante la realización de los controles ordinario y extraordinario, no procede la rectificación e incorporación de documentos al manifiesto o la rectificación de la Declaración (Ley General de Aduanas, artículos 107° y 136°).

En cuanto al Control Posterior, es el efectuado una vez autorizado el levante con el objeto de garantizar la exactitud y veracidad de los datos contenidos en la declaración (artículo 14° de la Decisión 778) y que tiene como eje la visita a empresas y operadores verificando el cumplimiento de las obligaciones aduaneras, la cual puede efectuarse durante el plazo de prescripción con el que cuenta la administración aduanera para determinar tributos o aplicar sanciones (Ley General de Aduanas, artículo 155°).

Como este control se efectúa una vez que la mercancía ya fue desaduanada, es el *súmmum* de la facilitación del despacho aduanero, por cuanto las acciones de control que se realicen no implican ningún retraso para la disposición de la carga. En ese sentido el control por auditoría posterior al despacho es el que se ajusta al cumplimiento del principio de facilitación aduanera (CKR, Directivas del Anexo 6 Control Aduanero p. 25).

Según el Reglamento de Fiscalización de la SUNAT (artículo I) el control antes y durante el despacho de mercancías (previo y concurrente) no

constituyen un procedimiento de fiscalización, condición que únicamente reúne el control posterior.

En ese contexto encontrándonos en una situación donde el control aduanero debe ejercerse teniendo como marco el Principio de Facilitación, el eje de este trabajo gira en torno a determinar cuál es la forma de control más adecuada en el Régimen de Importación para consumo, para el logro de los objetivos de la administración tributario-aduanera.

2.3.6. La Importación para consumo

Por importación en sentido lato se entiende la introducción de cualquier mercancía a un territorio aduanero. Bajo la denominación de Regímenes de Importación la Decisión 671 de la Comunidad Andina y la Ley peruana regulan los tres principales regímenes aduaneros vinculados al ingreso de mercancías (no los únicos, por cuanto la importación como introducción de mercancías a un territorio aduanero también se produce en los regímenes de tránsito, de depósito o de perfeccionamiento).

Estos tres regímenes son: la Importación para el Consumo, a la que el Decreto Legislativo 809 llamaba Importación Definitiva, la Admisión Temporal para re-exportación en el mismo estado (antes llamada Importación Temporal) y la Reimportación en el mismo estado (tratamiento aduanero que servía bajo la legislación anterior para regularizar el Régimen de Exportación Definitiva cuando la mercancía no se aceptaba en destino).

De ellos la Importación para Consumo es el régimen central del despacho aduanero

2.3.6.1. Definición

El Convenio de Kyoto (Anexo Especifico B Capitulo 1) define la "Importación para el consumo", como el régimen aduanero por el cual las

mercancías importadas pueden ingresar y circular libremente en el territorio aduanero luego del pago de los derechos e impuestos a la importación eventualmente exigibles y el cumplimiento de todas las formalidades aduaneras necesarias.

Se le llama importación para consumo porque dicho ingreso de mercancías “posibilita su utilización irrestricta en el mercado interno, por lo que se dice que la mercadería ha ingresado a consumo de plaza o se ha incorporado a la circulación económica interna. En definitiva la mercadería extranjera ha quedado equiparada a la nacional” (Basaldúa, 2011, 101), lo que nuestra Ley denomina “nacionalizada”.

En la Ley peruana el artículo 49° define la Importación para consumo como el *“Régimen aduanero que permite el ingreso de mercancías al territorio aduanero para su consumo, luego del pago o garantía según corresponda, de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables, así como el pago de los recargos y multas que hubieren, y del cumplimiento de las formalidades y otras obligaciones aduaneras”*.

De la definición de la Ley se aprecia que el pago ha dejado de ser *“conditio sine quanon”* para el levante, lo cual es concordante con la posibilidad de obtener el levante sin pago previo, cuando el declarante goza de una fianza global o específica para sus declaraciones conforme lo señalado en el artículo 160°.

Como puede apreciarse la Importación para consumo si bien representa salida de divisas para un Estado también es fuente principal de recursos tributarios (Campos, 1990, p. 119) y es la destinación en la cual se configura el control aduanero en toda su dimensión ya que existe control tributario, inclusive existiendo un arancel cero, por cuanto en este Régimen también se recaudan recursos tributarios internos (como el Impuesto General a las Ventas) y además se efectúa el control de las mercancías restringidas, verificando las licencias y permisos obtenidos, de las mercancías prohibidas impidiendo su ingreso, de las mercancías subsidiadas o con precios dumping, a fin de aplicar los recargos

correspondientes, de las mercancías piratas o falsificadas para impedir su ingreso y, en general todos los controles que resulten necesarios teniendo en cuenta que “la preocupación por la defensa de los consumidores, la calidad de vida, el patrimonio artístico, el entorno ambiental, significan nuevos valores que la aduana debe proteger frente a riesgos provenientes del exterior” (Castilla, 1998, p. 7).

2.3.6.2. Tributos y gravámenes a la Importación

La característica diferenciadora de la importación para consumo respecto de los otros regímenes lo da el hecho que su realización es el supuesto de nacimiento de la obligación tributaria a nivel universal (en el Perú así lo establece el artículo 140° inciso a) de la Ley General de Aduanas), si bien la legislación mundial también incluye como supuestos de hecho imponible la destinación a otros regímenes, en el Perú la Admisión temporal para reexportación o perfeccionamiento, en estos casos el cobro de tributos se encuentra en suspenso y sólo será exigible si se consuma la importación.

La importación no sólo es supuesto de nacimiento de la obligación de pagar los derechos arancelarios sino que significa el nacimiento simultáneo de varios tributos como el IGV (artículo 4° inciso g) del Decreto Legislativo 821) y el Impuesto Selectivo al Consumo, de acuerdo al artículo 52° del mismo cuerpo legal.

Además el año 2003 se creó el denominado “Sistema de Percepciones”, mediante la Ley 28053, el cual estableció que los sujetos pasivos del IGV deben efectuar un pago por el impuesto que causarán en sus operaciones posteriores, entre otros supuestos, cuando importen bienes (así un importador de CD no sólo paga el IGV de su importación sino también la percepción, que será el estimado del IGV que gravará su primera venta en el mercado interno).

La Disposición Complementaria Modificatoria Única de la Ley General de Aduanas precisa que las percepciones deben pagarse antes de la entrega de la

mercancía, salvo para el caso de los despachos amparados en las garantías globales o específicas del artículo 160°.

Ello significa que en una importación normal además de los derechos arancelarios, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal que afectan la operación el importador pagará esta percepción.

La percepción permite reducir las brechas de incumplimiento relacionadas con la inscripción, la declaración y el pago de obligaciones tributarias en la medida que ataca la comercialización informal de los bienes importados en el mercado interno que se convierte en una modalidad de fraude comercial que reduce costos a los informales especialmente en las etapas de distribución minorista y venta al público, perjudicando a quienes cumplen legal y puntualmente con sus impuestos en toda la cadena de comercialización. (Sentencia del Tribunal Constitucional 06626-2006-AA, fundamento jurídico 30).

2.3.6.3. Proceso de Despacho

En el Perú el Procedimiento de Importación para consumo, versión 7, aprobado por Resolución N° 11-2014-SUNAT-5C0000 y sus modificatorias, en adelante Procedimiento DESPA.PG.01, se encarga de normar el despacho desde su inicio, en el cual el declarante si bien no requiere figurar en un Registro de Importadores si debe estar inscrito como cualquier ciudadano en el Registro Único de Contribuyentes (RUC) para la importación de mercancías. Los sujetos no obligados a inscribirse en el RUC, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 3° de la Resolución de Superintendencia N° 210-2004/SUNAT, pueden solicitar la destinación aduanera al régimen de importación utilizando su Documento Nacional de Identidad (DNI) en el caso de peruanos, o Carné de Extranjería, Pasaporte o Salvoconducto tratándose de extranjeros.

A. Presentación de la Declaración

El trámite regular se realiza cuando la mercancía tiene un valor FOB

superior a Dos mil dólares americanos (US\$ 2 000,00) a través de la Declaración Única de Aduanas que se presenta con la intermediación de un Agente de Aduanas, la cual debe ser formalizada ante el servicio aduanero con todos los datos necesarios para la correcta clasificación arancelaria y valoración de las mercancías (Riva, 2000, 306), dichos datos pueden ser remitidos en forma física o mediante transmisión electrónica, antes de la llegada del medio de transporte (Despacho anticipado o urgente), una vez llegado este (Despacho diferido) e inclusive estando la mercancía en Abandono Legal.

En el caso del Despacho anticipado el artículo 130° de la Ley General de Aduanas dice que la declaración debe presentarse “*dentro del plazo de treinta (30) días calendario antes de la llegada del medio de transporte*” mientras que en el Despacho Diferido se presentará “*dentro del plazo de quince (15) días calendario contados a partir del día siguiente del término de la descarga*” (Decreto Legislativo 1235), vencido el cual la mercancía cae en Abandono Legal.

El Reglamento de la Ley General de Aduanas (inciso a) del artículo 60°) precisa que deben acompañarse a la Declaración Aduanera, la Factura Comercial y el documento de transporte –Guía Aérea, Carta Porte o Conocimiento de Embarque-, también deberá acreditarse la autorización del sector competente con el Permiso o Licencia correspondiente en el caso de las mercancías restringidas por razones de sanidad, seguridad, salud pública, etc. y eventualmente la Póliza de Seguro, de viajar asegurada la mercancía. Además a pedido de la autoridad aduanera puede exigirse el Volante de Despacho emitido por el Terminal de Almacenamiento y la Lista de empaque (*Packing list*) cuando la cantidad o diversidad de las mercancías lo amerite, además de otras informaciones técnicas adicionales.

Cuando la mercancía llega de un país con el cual el Perú ha suscrito un acuerdo internacional (sea de alcance regional como la Comunidad Andina de Naciones-CAN- o el ALADI-Asociación Latinoamericana de Integración- o se trate de un Tratado de Libre Comercio- como los suscritos con diferentes Estados como Estados Unidos, la Unión Europea, Chile, Corea, Canadá, China, Panamá y otros) a fin de gozar de las preferencias arancelarias que otorgan

dichos convenios debe acompañarse el certificado de origen correspondiente- salvo que el Acuerdo no lo exija y sea suficiente la mención en la declaración.

B. Pago de Tributos

Como señalamos supra, la importación origina el pago de tributos (derechos arancelarios, IGV e ISC), además de los recargos (concepto que incluye a las percepciones, los derechos antidumping y compensatorios), los mismos que el declarante se autoliquida en el formato C de la Declaración la cual goza de presunción de veracidad, por lo cual el monto a pagar será verificado por la aduana en el control concurrente o posterior.

De conformidad con la Ley General de Aduanas cuando se sigue el trámite del despacho anticipado, la deuda aduanera se hace exigible, es decir genera el pago de intereses, a partir del día calendario siguiente de la fecha del término de la descarga, y en el despacho excepcional, a partir del día calendario siguiente a la fecha de la numeración de la declaración (artículo 150°).

En el caso que el importador haya constituido una Garantía Global o Específica, cuando se trate de despacho anticipado, la exigibilidad es a partir del vigésimo primer día calendario del mes siguiente a la fecha del término de la descarga, y tratándose de despacho excepcional, a partir del vigésimo primer día calendario del mes siguiente a la fecha de numeración de la declaración (Ley General de Aduanas, artículo 160°).

Sin embargo, dado que la asignación del canal que determina el tipo de control de las mercancías se realiza cuando la deuda tributaria y recargos se encuentren cancelados o garantizados (DESPA.PG.01: VI.21), en la medida que los importadores no cumplan con ello no podrán obtener el desaduanamiento de su carga.

C. Revisión de las Declaraciones

Como señalamos anteriormente al analizar el Control Aduanero en cuanto a su oportunidad, si se realiza dentro del despacho aduanero se denomina Control

concurrente.

En ese sentido, siguiendo la tendencia mundial, existiendo la imposibilidad de revisar todos los embarques, el aforo de las mercancías es selectivo en base al principio de Buena Fe y la presunción de veracidad de las declaraciones. Al igual que la mayoría de países la modalidad empleada es el control selectivo por canales –en base a un sistema de gestión de riesgo-, En ese contexto el nivel de riesgo se determina en función de las prioridades de las administraciones aduaneras, por ejemplo, la prioridad puede ser la recaudación de derechos e impuestos, o la verificación de la aplicación de prohibiciones y restricciones u otra área específica que hubiera sido definida” (Directivas del Anexo 6 Control Aduanero p. 8), para mitigarlo se utiliza la asistencia mutua y cooperación entre las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros, negociada en el marco de los Acuerdos Internacionales y a nivel local busca aplicar sistemas de control aduanero idóneos y mecanismos modernos de gestión de riesgo, que le permitan el equilibrio perfecto entre facilitación y control.

De acuerdo al Procedimiento DESPA-PG.01 la aduana asigna el canal de control cuando se cumplen dos requisitos:

1. La declaración se encuentra asociada a un manifiesto de carga
2. La deuda tributaria aduanera y los recargos se encuentran pagados o garantizados.

Los canales de control que se asignan conforme el sistema de riesgo son:

a). Canal Verde, en cuyo caso las Declaraciones seleccionadas no requieren de revisión documentaria ni reconocimiento físico (aunque si el despachador de aduana presume la existencia de incidencia en su mercancía antes del retiro de zona primaria puede solicitar el reconocimiento físico), siendo la mercancía de libre disposición una vez cancelados los derechos arancelarios y demás tributos a la importación, así como las multas, intereses, percepciones, salvaguardas, derechos antidumping y compensatorios de corresponder (salvo que se establezca una medida de inmovilización).

b) Canal naranja: en cuyo caso las Declaraciones seleccionadas son únicamente sometidas a revisión documentaria (excepcionalmente puede efectuarse el cambio de canal naranja a canal rojo) y previo pago de los conceptos señalados en el párrafo precedente obtienen su levante y nacionalización.

c) Canal rojo: en cuyo caso las Declaraciones seleccionadas están sujetas a reconocimiento físico de acuerdo a los porcentajes establecidos en el artículo 163° de la Ley General de Aduanas (salvo el caso de las aduanas de provincias cuyo porcentaje se determina mediante Resolución de Superintendencia de Aduanas), culminado el mismo sin incidencias procederá su nacionalización.

El control mediante revisión al año 2014 se limitaba al 9,36% de las declaraciones en el canal naranja y 9,26% en el canal rojo (ver Figura 4) , lo que evidencia el predominio del canal verde y el traslado de la mayoría del control a la fiscalización posterior (de cuatro años computados a partir del año siguiente de la fecha de numeración de la declaración, conforme el artículo 155° de la Ley General de Aduanas).

De esta manera dentro del despacho aduanero, el control concurrente de carácter ordinario tiene las siguientes acciones:

a. La revisión documentaria.- De conformidad con el artículo 2° de la Ley General de Aduanas es el *“Examen realizado por la autoridad aduanera de la información contenida en la declaración aduanera de mercancías y en los documentos que la sustentan”* y es el que se aplica cuando el sistema asigna a la declaración el canal de control naranja. Para el caso de la Importación para Consumo el Procedimiento DESPA.PG.01 (VII.A.27) señala que la revisión documentaria comprende las siguientes acciones:

a) Verificar el riesgo de la mercancía.

- b) Verificar que la documentación presentada corresponda a la declaración y cumpla con las formalidades.
- c) Evaluar la admisibilidad del ingreso al país de las mercancías (prohibidas y restringidas) y verificar los documentos de control emitidos por las entidades competentes.
- d) Verificar la descripción de las mercancías (marca, modelo, etc.), el estado (usado, desarmado, deteriorado, etc.), su naturaleza (perecible, peligrosa, restringida) y calidad, entre otras, según corresponda.
- e) Verificar la clasificación arancelaria, el valor de las mercancías y la determinación de la deuda tributaria aduanera y recargos. En caso que la declaración cuente con garantía previa del artículo 160° de la Ley y sea necesario realizar uno o más de los supuestos señalados en el numeral 1 del literal C de la sección VII (Boletín Químico, Duda razonable, beneficios Convenio Peruano-Colombiano y Ley de Amazonia u otras situaciones de riesgo) dicha verificación será efectuada en la revisión post levante prevista para los despachos con garantía previa, a fin de no suspender el desaduanamiento de la mercancía.
- f) Verificar si los códigos consignados en la declaración están sustentados (aquí revisten singular importancia los Tratos Preferenciales (TP) que en la declaración se señalan como TPI, cuando son otorgados por los convenios internacionales como es el caso de los TLC o como TPN, cuando los otorga la ley nacional, como es el caso de las exoneraciones por zona de selva o sector educación).
- g) Verificar si la mercancía tiene alerta de suspensión del despacho por medidas en frontera o medidas preventivas de inmovilización o incautación.
- h) Verificar otros datos que la naturaleza u origen de las mercancías requiera, así como la información señalada por norma expresa.

Culminada la diligencia si la revisión es conforme, el funcionario aduanero registra su actuación en el sistema informático mostrándose en el portal web de

la SUNAT el mensaje “Diligencia Conforme” que se traduce en levante, de acuerdo a lo señalado en el Procedimiento de Importación para Consumo, en los siguientes casos (DESPA.PG.01: VII.A.30):

a. En el Despacho Anticipado, una vez que el sistema informático haya validado la fecha de llegada del medio de transporte, que las liquidaciones de cobranza asociadas a la declaración se encuentren canceladas o garantizadas según corresponda, excepto aquellas liquidaciones de cobranza generadas como consecuencia de la aplicación de sanciones de multa al despachador de aduana, y que no exista medidas de frontera o medidas preventivas, mostrándose en ese momento el mensaje “LEVANTE AUTORIZADO”.

b. En el despacho diferido, una vez que el sistema informático haya validado la diligencia del funcionario aduanero, el ingreso y recepción de la mercancía, que las liquidaciones de cobranza asociadas a la declaración se encuentren canceladas o garantizadas según corresponda, excepto aquellas liquidaciones de cobranza generadas como consecuencia de la aplicación de sanciones de multa al despachador de aduana, y que no exista medidas de frontera o medidas preventivas establecidas por la autoridad aduanera.

Como puede apreciarse el Levante de las Declaraciones de Importación sometidas a revisión documentaria parte del supuesto que el importador subsane las observaciones detectadas por el funcionario aduanero y pague o afiance el documento de determinación generado por la diferencia de los tributos y recargos dejados de pagar, la percepción del IGV, o multas (con excepción de aquellas originadas en infracciones del propio Agente de Aduanas).

Debe precisarse que (DESPA.PG.01, VII.A.32-34) *“cuando la deuda tributaria aduanera y recargos se encuentran garantizados conforme el artículo 160° de la Ley, y existen incidencias que no implican restricciones respecto al ingreso de la mercancía al país, el funcionario aduanero describe tales incidencias en el campo “Observaciones” de cada serie y registra su diligencia de despacho en el Portal del Funcionario Aduanero, sin suspender el despacho aduanero o excepcionalmente deriva la declaración a reconocimiento físico”*.

Conforme a lo señalado *“La revisión documentaria, concluye con el registro de la diligencia de despacho en el Portal del Funcionario Aduanero o excepcionalmente con la derivación de la declaración a reconocimiento físico”*.

Por lo expuesto puede apreciarse que en las declaraciones sometidas al Régimen de Importación para Consumo y asignadas a revisión documentaria, canal naranja, en caso de detectarse incidencias el pago o afianzamiento de los montos acotados y/o la rectificación correspondiente de la declaración, de corresponder, será requisito para la obtención del levante.

b. Reconocimiento físico.- Es la diligencia que corresponde aplicar en la Importación para consumo cuando el sistema asigna a la declaración el “Canal Rojo”.

De conformidad con el artículo 2° de la Ley General de Aduanas es la *“Operación que consiste en verificar lo declarado, mediante una o varias de las siguientes actuaciones: reconocer las mercancías, verificar su naturaleza, origen, estado, cantidad, calidad, valor, peso, medida, o clasificación arancelaria”*.

La diligencia se cumple de la siguiente manera:

Previo al reconocimiento físico: El importador debe presentar una Solicitud de Reconocimiento Físico (SERF) para que la aduana programe el Reconocimiento físico y asigne al funcionario aduanero de actuación.

Una vez asignada la declaración, antes de la diligencia *“El funcionario aduanero verifica en el sistema informático, en la opción “Ver riesgo”, el motivo de la asignación a canal rojo de la declaración y luego comprueba que esté conforme a los documentos de despacho, verifica que la deuda tributaria aduanera y los recargos, de corresponder, se encuentren cancelados o garantizados y cancelada la percepción del IGV”* (DESPA.PG.01: VII.A.42), también tendrá en consideración la existencia de comunicaciones referidas a

alertas y medidas en frontera, además de verificar si la mercancía ha sido objeto de control por scanner, todo lo cual deberá tener en cuenta en el reconocimiento físico.

En el caso de las mercancías restringidas, donde se ha pasado de un sistema de reconocimiento físico obligatorio a un sistema selectivo de gestión de riesgo “en coordinación con los sectores competentes” (Ley General de Aduanas, artículo 163°), cuando la normatividad específica requiera el reconocimiento físico conjunto de la aduana con la entidad competente para emitir el documento de control, como ocurre con SENASA, el declarante debe gestionar previo a la diligencia la presencia del representante de dicha entidad *“sin cuya presencia no se realiza el reconocimiento físico”* (DESPA.PG.01: VII.A.42).

A su vez, corresponde al importador o su despachador de aduana gestionar anticipadamente la movilización y traslado de la mercancía hasta la zona de reconocimiento físico con la debida anticipación.

La diligencia de Reconocimiento físico. Conforme el artículo 234° del Reglamento de la Ley General de Aduanas *“las mercancías seleccionadas para Reconocimiento Físico son verificadas por la autoridad aduanera en presencia del despachador de aduana, del dueño, consignatario o consignante según corresponda”*, sin embargo, en caso estos últimos no se presentaran, conforme el artículo 170° de la Ley General de Aduanas, el funcionario aduanero efectuará el reconocimiento físico de oficio, en presencia del representante del almacén aduanero.

El Procedimiento DESPA.PG.01 (VII.A.43) también establece que el importador o su representante deben traer la documentación sustentatoria, sin embargo si no cuentan con ella, la diligencia también puede efectuarse *“excepto cuando se trata de mercancías restringidas que requieren del reconocimiento físico conjunto con otra entidad del Estado”*.

El reconocimiento físico se realiza en los terminales portuarios, terminales de carga del transportista aéreo o complejos fronterizos en la medida que

cuenten con zonas habilitadas para dicho fin y con oficinas interconectadas para el personal de SUNAT, así como, en el Complejo Aduanero de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao o en los depósitos temporales (lo que constituye la regla tratándose del despacho diferido).

Iniciada la diligencia *“El funcionario aduanero selecciona en forma aleatoria los bultos que reconocerá efectivamente y de acuerdo a la naturaleza de la mercancía o destinación aduanera, verifica no menos del 5% del total de los bultos. En el caso de las mercancías a granel o descargadas por tubería el reconocimiento físico se efectúa sobre el total del lote”* (DESPA:PE.00.03: VII C 5)..

Durante la diligencia el Especialista *“realiza las siguientes actuaciones, según corresponda:*

- a. Verifica la cantidad de mercancías (si hay mercancía no declarada elabora un Acta de Inmovilización/Incautación);*
- b. Verifica la descripción de las mercancías (marca, modelo, etc.), el estado (usado, desarmado, deteriorado, etc.), su naturaleza (perecible, peligrosa, restringida), calidad, entre otros según corresponda;*
- c. Verifica que el ingreso de las mercancías hacia y desde el territorio aduanero no se encuentre prohibido o restringido, en el caso de mercancía restringida, comprueba que cuente con los documentos de control y se cumpla con los requisitos exigidos por la normativa del sector competente (de detectar mercancía prohibida o restringida sin documentación elabora el Acta de Inmovilización/Incautación);*
- d. Extrae muestra(s) de la(s) mercancía(s) cuando sea necesario para verificar su clasificación, facilitar su identificación o valoración;*
- e. Realiza tomas fotográficas y/o videos de las mercancías, de considerarlo pertinente.*

f. Aplica las medidas en frontera ante mercancías presuntamente falsificadas, piratas o confusamente similares (suspende el levante);

g. Verifica la clasificación arancelaria y el valor de las mercancías; salvo que la declaración cuente con garantía previa del artículo 160 de la Ley y con despacho sujeto a revisión post levante (en este caso el funcionario aduanero puede solicitar la información técnica, catálogos o literatura especializada correspondiente, para lo cual notifica dicha solicitud al despachador de aduana, dueño o consignatario).

h. Otras dispuestas por norma expresa o de acuerdo a los controles excepcionales determinados en el proceso de despacho”.

Al terminar la verificación física, el funcionario aduanero dispone el retorno de los bultos al contenedor o el cierre de los bultos” (DESPA.PE.00.03, VII.C.8).

Después del Reconocimiento Físico.

Si como consecuencia de la verificación física, el funcionario aduanero encuentra incidencias que impliquen una mayor liquidación de tributos, recargos o que determinen infracción aduanera que no impliquen restricciones de ingreso de la mercancía al país, procede conforme a lo siguiente:

a. Si se trata de un despacho de mercancías cuya declaración está garantizada conforme al artículo 160° de la Ley General de Aduanas con despacho sujeto a revisión post levante, el funcionario aduanero encargado registra el tipo de supuesto, así como la diligencia del despacho para el otorgamiento del levante.

b. Si se trata de un despacho de mercancías cuya declaración no está garantizada conforme el artículo 160° de la Ley, suspende el levante y registra en el sistema informático las notificaciones o requerimientos, los cuales se visualizan en el portal web de la SUNAT (DESPA.PE.00.03, VII C 10).

En este último supuesto al no haber constituido la garantía previa, el dueño consignatario o el despachador de aduana para obtener el levante cancela o garantiza los tributos, recargos y multas de corresponder, y puede solicitar la rectificación de la declaración, de acuerdo a lo señalado en el procedimiento sobre rectificación de declaración correspondiente. El funcionario aduanero, luego de verificar el pago o garantía procede a registrar su diligencia en el caso de incidencias relacionadas al valor de la mercancía se aplica lo establecido en el Procedimiento de Valoración de Mercancías DESPA-PE.01.10 A.

Un caso especial se produce cuando el Especialista encuentre indicios de presunta comisión de delito aduanero en cuyo caso *“comunica al jefe del área a efecto que inmediatamente se solicite la presencia del representante del Ministerio Público en el lugar de los hechos para que levante un Acta de su intervención y de ser el caso, dicte la medida preventiva que corresponda”*.

Conforme el Procedimiento DESPA.PG.01 el retiro de la mercancía que ha sido materia de Reconocimiento Físico *“se permite previa verificación en el portal web de la SUNAT del otorgamiento del levante de las mercancías y de ser el caso que se haya dejado sin efecto la medida preventiva o el bloqueo de salida del punto de llegada dispuesta por la autoridad aduanera”* (VII.A.62).

En aquellos casos con incidencias complejas el Procedimiento de Reconocimiento Físico permite que las intendencias de aduana, teniendo en cuenta la carga de trabajo y los recursos disponibles, determinan los supuestos generales en los cuales se justifique la continuación del despacho por un funcionario aduanero distinto al que efectuó el examen físico de las mercancías, siendo reasignada la declaración por el jefe del área o funcionario autorizado, correspondiendo a este segundo especialista culminar con el trámite de despacho de dicha mercancía (Procedimiento DESPA.PE.00.03).

Culminado el trámite de despacho, la Administración Aduanera aún puede efectuar la revisión de las declaraciones en virtud de su facultad de control

posterior, la cual puede ejercerse mientras la obligación no se encuentre prescrita es decir, hasta *“cuatro (4) años contados a partir del uno (1) de enero del año siguiente de la fecha de numeración de la Declaración de Importación para consumo”* (Ley General de Aduanas, artículo 155° inciso a).

2.3.6.4. Nacionalización y Levante

Cumplidos todos los tramites de despacho- aceptación de la declaración, pago y revisión documentaria o física-, las mercancías quedan expeditas para su levante, es recién en ese momento que se entienden nacionalizadas (así lo señala el artículo 49° de la Ley). El levante de las mercancías de importación las otorgan los almacenes o puntos de llegada constatando previa verificación de la información enviada por la aduana, vía enlace directo, correo electrónico o consulta en la página web.

En el caso de las Declaraciones seleccionadas a canal verde para que la mercancía quede apta para su levante basta con que se acredite el pago, en el canal naranja y rojo a la declaración cancelada se le debe agregar la diligencia del Especialista en aduanas dando la conformidad y, eventualmente, el pago o afianzamiento en caso que se generen liquidaciones de cobranza como consecuencia de la diligencia del Vista de actuación o el análisis químico correspondiente.

De conformidad con el TLC Perú-Estados Unidos (5,2) la aduana deberá dar en la medida de lo posible el levante dentro de las 48 horas siguientes al término de la descarga.

2.3.7. Fiscalización Aduanera posterior

Ante el crecimiento vertiginoso del comercio exterior y la imposibilidad de mantener altos niveles de reconocimiento físico durante el despacho el CKR dio las pautas del nuevo control aduanero: basado en la gestión del riesgo, la

revisión al mínimo necesario en despacho y la primacía de las auditorías posteriores (Anexo General, Capítulo 6, Normas 6.2 6.3 y 6.6).

En ese contexto cobra preponderancia la Fiscalización Posterior como el control aduanero del nuevo modelo y con ella el concepto de Aduana de Segundo Piso, en virtud del cual las aduanas dejan de controlar en los puntos de llegada para efectuar un control posterior basado en las visitas a las empresas intervinientes, lo que significa un ahorro de costos tanto a la aduana como a las empresas

La introducción de técnicas de auditoría posterior al despacho (en adelante APD) trajeron a nivel mundial beneficios tanto a la aduana como a la comunidad empresarial. Para la aduana, ayudó a proteger los ingresos, mejorar el cumplimiento de los comerciantes, detectar y prevenir el fraude y aumentar la eficiencia del control. Para la comunidad empresarial, ayudaron a agilizar el despacho de mercancías al reducir la frecuencia de intervenciones aduaneras en los puntos de llegada. En lugar de resolver todas las cuestiones antes de la liberación (lo cual a menudo generaba retrasos costosos), las aduanas realizaron controles basados en auditoría en las instalaciones del comerciante o del corredor después de liberar la mercancía al importador” (USAID, 2011, p. 1).

Sin embargo este nuevo modelo generó una aparente paradoja en las legislaciones aduaneras que por un lado señalaban la trascendencia de los controles *a posteriori* y por otro no los regulaban exhaustivamente, lo cual en un Estado de Derecho como el Perú es fundamental porque se deben seguir las reglas de un debido proceso, no obstante ello la actividad inspectora para remediar este problema adoptó como suyas las actividades de la administración tributaria (Pelecha, 1995, p. 187) lo cual se vio favorecido porque el Código Tributario es de aplicación supletoria en materia aduanera y las aduanas, en la mayoría de países, forman parte de la administración tributaria.

Así tenemos que, el Código Tributario (artículo 62°) establece la Facultad de Fiscalización de la Administración Tributaria, definida por el Tribunal Fiscal como el poder del que goza la Administración según ley, con la finalidad de comprobar

el cumplimiento de las obligaciones y la procedencia de beneficios tributarios así como supone la existencia del deber de los deudores tributarios y terceros de realizar las prestaciones establecidas legalmente para hacer posible esa comprobación (Resoluciones del Tribunal Fiscal, 1010-2-2000, 5214-4-2002 y 400-1-2008).

Dicha Facultad, se ejerce de manera discrecional pero como todo procedimiento administrativo está limitado por Ley, el Código Tributario regula sus facultades (artículo 62°) y plazos de prescripción (artículo 43°). En virtud de ello dentro del plazo prescriptorio la SUNAT puede exigir a los deudores tributarios la exhibición y/o presentación de sus documentos, libros y registros, copia de sus soportes informáticos y, de ser necesario, solicitar su comparecencia, inmovilizar e incluso incautar sus documentos, además puede pedir información a terceros, colocar sellos, carteles, letreros oficiales y precintos.

En materia aduanera la facultad de fiscalización también se incluye como una de las funciones de aduanas y como una herramienta de la potestad aduanera (Ley General de Aduanas, artículos 10° y 164°). El plazo para fiscalizar es el de prescripción, que es de 4 años contados a partir del 1° de enero del año siguiente de la fecha del nacimiento de la obligación tributaria aduanera o de la comisión de la infracción, conforme la misma Ley (artículo 140°).

Sin embargo el problema de la fiscalización aduanera respecto a la tributaria es que *a diferencia de lo que ocurre en los tributos internos, donde la transacción está al alcance de la administración al encontrarse ambas partes dentro del territorio, en el tributo aduanero, una de ellas está en el extranjero* (Castilla, 1998, p. 16). Situación que puede solucionarse con el apoyo de otras administraciones aduaneras (Pilar aduanas-aduanas de la OMA), razón por la cual el artículo 5° de la Ley General de Aduanas señala que debe procurarse establecer con ellas el intercambio de información y la interoperabilidad de los sistemas.

Otro problema radica en que siendo la fiscalización posterior al levante, a diferencia de lo que ocurre en el control concurrente, al momento de la verificación de las declaraciones no se cuenta con la mercancía como garantía de la deuda aduanera en la medida que esta ya no se encuentra en zona primaria bajo potestad de la administración sino a libre disposición del importador.

2.3.7.1. Definición

Como señala el Código Tributario (artículo 61°) la determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación de la administración tributaria. Siendo ello así, la Fiscalización es definida como la revisión, control y verificación que realiza la administración tributaria respecto de los tributos que administra, sin la necesidad de que el contribuyente lo solicite, verificando de esta forma, el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias (SUNAT, 1995).

Dicha fiscalización puede ser anterior, concurrente o posterior. La Ley N° 27444: Ley del Procedimiento Administrativo General (artículo 42°) define a la fiscalización posterior como aquella que realiza la administración luego de recibir información y presumir su veracidad, otorgando en algunos casos el silencio positivo o la aprobación automática tras lo cual *“queda obligada a verificar de oficio mediante el sistema del muestreo, la autenticidad de las declaraciones, de los documentos, de las informaciones y de las traducciones proporcionadas por el administrado”*.

Partiendo de dicha definición podemos entender como Fiscalización aduanera posterior a la Acción de control post-despacho efectuada “a las personas y operadores del comercio exterior, para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributario-aduaneras o cuando se presuma la existencia de indicios de la comisión de delitos aduaneros, otros ilícitos penales u otro incumplimiento vinculado a los despachos u operaciones en los que hubiesen intervenido” CONTROL.PG.01: VII.A.1.d). Este tipo de fiscalización está dirigido a usuarios aduaneros con riesgo de comisión de fraudes de mayor alcance y

complejidad (lo cual es concordante con su carácter de procedimiento discrecional, señalado en el Código Tributario).

Siendo ello así la fiscalización posterior comprende la revisión documentaria de las Declaraciones post-levante, la revisión física de las mercancías en los almacenes del importador luego de concluido el despacho y la Auditoria o inspección de la empresa importadora exportadora o de los operadores intervinientes.

La Fiscalización posterior se encuentra regulada a nivel general, además del Código Tributario, por el Reglamento de Fiscalización de la SUNAT, además de los Procedimientos de fiscalización específicos: Acciones de Control Aduanero (CONTROL.PG.01) y Visitas de Inspección (CONTROL.PE.03).

No obstante lo antes señalado aun cuando nuestra legislación tributaria no sea expresa en su reconocimiento, en común se utiliza el término “fiscalización” en dos sentidos, uno general que implica la facultad genérica e indivisible de la Administración Tributaria para controlar el cumplimiento de las obligaciones y deberes de los contribuyentes y responsables aplicando diversos procedimientos y otra, específica como mecanismo de ejercicio de aquella, referida al procedimiento de fiscalización clásico que es el procedimiento de auditoría tributaria” (Huamani, 2011, p. 82). En este trabajo emplearemos el término fiscalización como fiscalización posterior.

2.3.7.2. Procedimiento

El Código Tributario (artículo 112º) define el Procedimiento de Fiscalización como uno de los Procedimientos Tributarios, el cual podemos definir como aquel mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria (incluyendo la obligación tributaria aduanera), así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas por parte del deudor tributario y que culmina eventualmente con la notificación de la Resolución de Determinación y, de ser el caso, de las

Resoluciones de Multa que correspondan por las infracciones que se detecten (Reglamento de Fiscalización, artículo 1°).

El Reglamento de Fiscalización precisa que no se encuentran comprendidas dentro del referido procedimiento las actuaciones de la SUNAT dirigidas únicamente al control del cumplimiento de las obligaciones formales, las acciones inductivas, las solicitudes de información a personas distintas al sujeto fiscalizado, los cruces de información, los requerimientos de pago de obligaciones tributarias no declaradas o declaradas y no pagadas (según lo dispuesto por el artículo 78 del Código Tributario) así como el control aduanero que se realiza antes y durante el despacho de mercancías.

La Fiscalización Posterior en materia aduanera es efectuada por la INCA, la cual por lo general tiene dos formas de accionar:

A. Inspección o verificación.- Es una acción de control aduanero prácticamente inmediata al despacho, que incluye la inspección física de mercancías, personas, medios de transporte, entre otros. Se puede efectuar en la zona primaria, adicional al reconocimiento físico realizado en el despacho aduanero, en forma excepcional, sobre mercancías a las cuales se les asignó control verde o naranja), o cuando se necesite en el local del importador (CONTROL.PG.01: VI.A.1).

Las efectúa la División de Acciones Inmediatas y masivas de la INCA bajo la forma de Acciones de Control Extraordinario y se utilizan para las revisiones específicas de declaraciones, en este caso con levante autorizado o despacho concluido, “orientadas a reprimir el fraude aduanero, incluyendo el tráfico ilícito de mercancías, el contrabando, otras modalidades de delitos aduaneros, y otros ilícitos cuya regulación contenga disposiciones de control aduanero” (ROF, artículo 267°). De acuerdo al momento de la intervención podría calificar como una acción de fiscalización concurrente o posterior.

B. Auditoría Especializada.- Es el control posterior típico y recomendado por la OMA, se aplica en los casos de fraudes de alcance y tipo complejo, cuando el

monto involucrado es significativo o en el caso de las empresas de los sectores grandes y medianos, muchos de los cuales tienen la condición de importadores frecuentes u OEA y, en consecuencia no son pasibles de revisión en el control concurrente. Cuando el Reglamento de Fiscalización habla de Procedimiento de Fiscalización se refiere a esta modalidad.

La Fiscalización Posterior bajo el sistema de auditoría conforme el artículo 61° del Código Tributario puede ser Definitiva o Parcial:

Fiscalización definitiva. Es el Procedimiento mediante el cual la SUNAT realiza una auditoría exhaustiva a los libros, registros y documentación del contribuyente con la finalidad de determinar de manera definitiva el monto de la obligación tributaria correspondiente a un determinado tributo y periodo tributario. El CIAT la denomina “Auditoría completa” y señala que es necesaria cuando hay muchos riesgos y preguntas sobre el contribuyente (2003, 137).

De conformidad con el Código Tributario (artículo 62-A) esta fiscalización debe efectuarse en un plazo de un año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria, en el primer requerimiento notificado en ejercicio de su facultad de fiscalización. De presentarse la información y/o documentación solicitada parcialmente no se tendrá por entregada hasta que se complete la misma.

Excepcionalmente dicho plazo podrá prorrogarse por uno adicional cuando exista complejidad de la fiscalización, ocultamiento de ingresos o ventas u otros hechos que determinen indicios de evasión fiscal o cuando el deudor tributario sea parte de un grupo empresarial o forme parte de un contrato de colaboración empresarial y otras formas asociativas.

Fiscalización parcial, es el procedimiento mediante el cual la SUNAT revisa parte, uno o algunos de los elementos de la obligación tributaria, es denominada también como “auditoría flash”. En Estados Unidos se le llama Fiscalización Específica sobre Aspectos Limitados (*Limited Issue Focused Examination* o simplemente LIFE). LIFE es un proceso de fiscalización rápido y fluido que se concibió para asegurar el uso lo más productivo posible de los

recursos de fiscalización mediante la concentración en las declaraciones de impuestos con mayor riesgo de incumplimiento (USAID, p. 136).

Este tipo de fiscalización, de conformidad con los del Código Tributario (artículos 61° y 62°) comprende un plazo de 06 meses de duración, salvo que exista complejidad o evasión fiscal, o que se trate de la denominada fiscalización parcial electrónica, reconocida en el artículo 62-B, la cual se realiza desde las oficinas de SUNAT, no requiere visitar al contribuyente, y se inicia con una liquidación preliminar del tributo a regularizar, en este caso el plazo es de 30 días hábiles contados desde su inicio.

2.3.7.3. Auditoría Aduanera.-

Como hemos señalado previamente dentro de la fiscalización posterior el procedimiento por antonomasia es la Auditoría, a su vez el proceso de auditoría es uno de los procesos primarios de toda administración tributaria y es dentro de ese contexto que debemos ubicar a la auditoría posterior al despacho.

A. Definición de Auditoría Aduanera.- Para definir la auditoría aduanera debemos partir de entender el concepto de Auditoría fiscal, que según el CIAT consiste en examinar la exactitud de la información declarada por los contribuyentes y verificar si éstos han declarado correcta y completamente sus obligaciones fiscales. Esta función excede la mera verificación de la información suministrada por el contribuyente en su declaración de impuestos y la detección de discrepancias entre la información de la declaración y los libros o registros u otros documentos de respaldo. La función de auditoría también comprende la verificación de las obligaciones declaradas por el contribuyente y la detección de discrepancias con la información disponible de terceros (Alin y Van Koomer, p. 347).

Partiendo de la definición de auditoría fiscal cuando hablamos de auditoría aduanera o APD (auditoría posterior al despacho), como la denomina la OMA, debemos entender “las medidas mediante las cuales la Aduana corrobora la exactitud y la autenticidad de las declaraciones mediante la verificación de los

libros pertinentes, registros, sistemas contables y datos comerciales, pertenecientes a las personas interesadas (CKR:Anexo General, Capítulo 2, definición E3/F4).

Como señala la Comisión Económica de Naciones Unidas para Europa (CEPE/ONU) la APD puede consistir en auditorías periódicas y cíclicas, generalmente en las instalaciones del importador o comerciante interesado, en las cuales la Aduana revisa las importaciones realizadas en un periodo de tiempo y analiza todos los registros comerciales pertinentes, incluyendo estados de cuenta bancarios y contratos, a fin de verificar la información que se presentó en la declaración de las mercancías. Ambas formas de APD deben realizarse basándose en un enfoque de selectividad basada en el riesgo similar al que se aplica en el control concurrente.

a. Requisitos: Para que una Aduana pueda efectuar el control mediante Auditorías se requiere de lo que CEPE/ONU llama un “entorno propicio”, lo cual incluye una legislación adecuada, personal capacitado y aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

b. Sujetos Pasivos: Son objeto de la fiscalización posterior los sujetos pasivos indicados en el artículo 139° de la Ley General de Aduanas (Reglamento de Fiscalización, artículo I) es decir los dueños o consignatarios de las mercancías que se importan y sus responsables solidarios (representantes legales en el caso de las empresas importadoras). Debe tenerse en cuenta que a diferencia del control concurrente aquí el objeto no son transacciones sino personas naturales o jurídicas que realizan operaciones de comercio exterior,.

d. Casos. La Auditoría a las empresas importadoras en base a las facultades discrecionales de SUNAT está dirigida principalmente a los siguientes casos:

- Fraudes de alcance y tipo complejo.
- Cuando el monto involucrado es significativo.
- Operaciones de empresas de los sectores grandes y medianos.

e. Etapas. El Procedimiento de Fiscalización Aduanera Posterior mediante auditorías tiene distintas etapas, las cuales se encontraban reguladas en el Procedimiento IFGRA-PG.01 que establecía cinco etapas (Programación, Ejecución de Visitas de Auditoría y Trabajos de Gabinete; Resultados y aplicación de Recomendaciones; Controversias; y Retroalimentación) pero que fuera derogado tras la aprobación del Reglamento de Fiscalización de SUNAT y del nuevo ROF, sin haber sido reemplazada por un procedimiento similar.

En ese sentido, para efectos pedagógicos y ante la ausencia de norma general que regule el Procedimiento podríamos dividir el proceso de Auditoría en cuatro etapas: Planeamiento, Programación, Ejecución y Resultados.

Nos encontramos así ante un proceso circular que se inicia con el Planeamiento Estratégico, prosigue la elaboración de una Programación y selección de las empresas auditadas, utilizando en ambas etapas la gestión de riesgo, continúa con la auditoría propiamente dicha y culmina con la obtención de Resultados que pueden ser la formulación de Resoluciones de Determinación (cargos) y multas. Estos resultados conjuntamente con las controversias que generan (reclamaciones) retroalimentan el sistema de fiscalización (*feedback*) permitiendo iniciar nuevos procesos –en base a los Indicadores de Riesgo detectados -, los cuales tendrán incidencias tanto en las etapas de pre-despacho (cambiando los criterios de selectividad, mayor reconocimiento físico a las empresas acotadas) e incluso durante el despacho (inmovilizaciones en Zona Primaria de la mercancía importada por la empresa observada no obstante contar con canal verde).

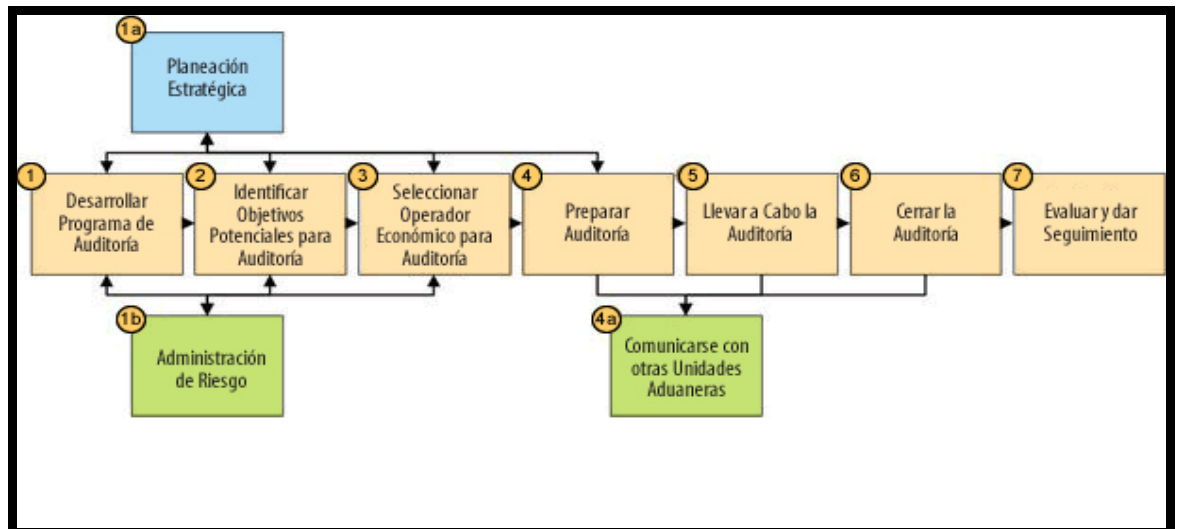


Figura 13 Proceso de Auditoría Posterior al Despacho (APD)

Referencia: OMA

En ese orden de ideas analizaremos cada una de estas etapas:

1º Planeamiento o Investigación.

Son los actos iniciales o preparatorios de la fiscalización en la cual se determinan los sectores económicos que serán objetos de auditoría. Este proceso está a cargo de la Gerencia de Procesos de Atención Fronteriza y Control, órgano dependiente de la INCA (ROF: artículo 245° Z).

En esta etapa se establecen los lineamientos del Plan Anual de Fiscalización en función de:

- a. La capacidad operativa de la Gerencia de Fiscalización
- b. Priorización de Fraudes (evasión tributaria, contrabando, tráfico ilícito de mercancías).

Durante el Planeamiento se produce la recopilación de la información a través de las fuentes internas (base de datos de SUNAT y retroalimentación), su análisis y la identificación de fraudes a tratar, así por ejemplo, en el caso de la evasión tributaria en el proceso de importación los temas son subvaluación, regalías, gastos de ingeniería, ajustes del artículo VIII de la OMC, incorrecta clasificación arancelaria, importadores frecuentes, uso indebido de beneficios

tributarios y de Tratos Preferenciales (Nacionales e Internacionales), derechos específicos y dumping.

De estos tipos de fraude, como puede apreciarse de las estadísticas de la INCA dentro de las importaciones el tema Valoración es el fraude de mayor incidencia que se detecta en las APD (24%), seguido de clasificación arancelaria (17%), las otras modalidades apenas alcanzan el 4% - otros rubros de incidencia como control de Drawback y Operadores, que no corresponden propiamente al régimen de Importación para consumo, registran también altos niveles de fraudes o incumplimientos formales (ver Figura 25)

Así, en esta etapa luego de analizar los fraudes a combatir se concluye con la elaboración del Plan de Control Aduanero. Para la elaboración del Plan se utiliza un escenario dinámico, que toma distintas variables como los antecedentes del importador (comportamiento histórico), tipo de mercancía (las denominadas sensibles), lugar de procedencia (por ejemplo, zonas francas) así como las nuevas tendencias de comercio exterior (precios de transferencia), flujos económicos, etc.

El Plan contiene así las instrucciones y recomendaciones que constituyen el principal instrumento para la programación, seguimiento y evaluación de las acciones de fiscalización, y donde se precisan los regímenes, mercancías, temas, áreas y períodos que serán objeto de fiscalización posterior a través de visitas de auditoría (VII.2.A).

2° Programación. Esta etapa tiene como objeto seleccionar a las empresas que serán objeto de la auditoría, dicha elección se ejecuta en base al Plan Anual de Control Aduanero y las facultades discrecionales de SUNAT, lo cual permite elaborar un Programa Anual de Fiscalización, en el que se proyecta las auditorías a ejecutar en el periodo.

En esta etapa la Gerencia de Fiscalización **efectúa el análisis de información**, sea de origen interno (bases de datos de aduanas y de tributos

internos) o externo (denuncias de gremios, otras entidades gubernamentales o aduanas de otros países) empleando para ello técnicas de Gestión de Riesgo que le van a permitir la **Selección de los usuarios de comercio exterior a fiscalizar**, considerando criterios tales como: antecedentes del importador, exportador, del transportista, agente de aduana, la ruta de la mercancía y prohibiciones o restricciones, Sub Partida Nacional- SPN, país de origen, de adquisición, valor de la mercancía, nivel de cumplimiento específico de sus obligaciones tributarias o aduaneras entre otros.

Seleccionado el usuario de comercio exterior que va ser objeto de auditoría se elabora el Programa Anual de Fiscalización, que queda registrado en el denominado SIFA (Sistema Interno de Fiscalización Aduanera) y contiene información general del operador, los indicadores de riesgo que motivan la acción y la información estadística de sustento

En Función de dicho Plan se designa al Auditor Responsable y se procede a notificar la denominada Carta de Presentación, en la cual se presenta al Agente Fiscalizador y se informa al sujeto fiscalizado las declaraciones aduaneras que serán materia de revisión y el Primer Requerimiento, en el cual se le solicita la documentación e información necesaria para el inicio del proceso (Reglamento de Fiscalización: artículos 3 y 4).

3º Ejecución. La ejecución de la visita de auditoría y el trabajo de gabinete es la tercera etapa del proceso se realiza en el domicilio o instalaciones del sujeto fiscalizado. La auditoría comprende la revisión de la documentación aduanera, contable y comercial, la inspección física de las instalaciones y mercancías y, en general, el ejercicio de todas las facultades de fiscalización previstas en el Código Tributario.

Conforme lo señalado en el Reglamento de Fiscalización de la SUNAT, se inicia en la fecha en que surte efecto la notificación de la Carta de presentación del auditor y el Primer Requerimiento (artículo 1º), lo que ocurra último, debe tenerse en cuenta que conforme el Código Tributario (artículo 62º-A) el plazo de

un año establecido para la fiscalización se computa a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la Administración Tributaria en dicho primer requerimiento.

Durante la auditoría se emitirán conforme el Reglamento de Fiscalización los siguientes documentos:

- a. Cartas que además de la presentación del fiscalizador, se utilizan para ampliar la auditoría a nuevas declaraciones aduaneras, para cambiar una fiscalización parcial en definitiva para reemplazar o incluir nuevos agentes fiscalizadores y para suspender o prorrogar los plazos y cualquier otra notificación que deba hacerse al sujeto auditado que no esté contenida en un requerimiento o acta (artículo 3°).
- b. Requerimientos, se utilizan en el transcurso de la auditoría para solicitar sustento legal o documentario de las observaciones o infracciones que se detecten, deben indicar lugar y fecha de cumplimiento (artículo 4°), en caso de no presentarse oportunamente la empresa auditada no podrá emplear dicho sustento durante la reclamación salvo que pruebe que la omisión no se originó por su causa (artículo 141° del Código Tributario).
- c. Actas son emitidas por la administración cuando el agente fiscalizado solicita prórrogas para cumplir con la entrega de documentos y respecto de los hechos constatados en la auditoría (hallazgos) excepto de aquellos que deban constar en el resultado del Requerimiento, son firmadas por el auditor y el operador fiscalizado.
- d. Resultados de Requerimiento Es el documento mediante el cual se comunica al Sujeto Fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de lo solicitado en el Requerimiento. También puede utilizarse para notificarle los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado respecto de las observaciones formuladas e infracciones imputadas durante el transcurso del Procedimiento de Fiscalización. (artículo 6°).

En cuanto a la duración de la auditoría, el plazo es de un año, conforme el artículo 62° A del Código Tributario pero puede prorrogarse por un año adicional en casos complejos (alto volumen de operaciones, dispersión geográfica de actividades, complejidad del proceso productivo, entre otras) y también suspenderse (por causas no imputables a las partes). Vencido el plazo de la fiscalización la administración no podrá efectuar ningún requerimiento adicional.

Concluidas las visitas de auditoría, los fiscalizadores realizan un “trabajo de gabinete” para evaluar y procesar la información recopilada, lo que puede incluir el cruce de información con otras entidades públicas y privadas del país y el extranjero. Posteriormente el auditor emite el denominado Informe de Fiscalización con las recomendaciones y acciones correctivas a ejecutar lo cual es elevado a la Gerencia de Fiscalización para su implementación.

Opcionalmente, concluida la auditoría, de conformidad con el artículo 75° del Código Tributario, antes de implementar las acciones contenidas en el Informe de Fiscalización la Administración Tributaria podrá comunicar sus conclusiones a los contribuyentes, indicándoles expresamente las observaciones formuladas y, cuando corresponda, las infracciones que se les imputan, siempre que a su juicio la complejidad del caso tratado lo justifique. En este caso el sujeto fiscalizado puede presentar por escrito sus observaciones a los cargos formulados dentro del plazo otorgado, que no será menor de 3 días hábiles. Vencido dicho plazo la SUNAT emite un Resultado de Requerimiento para señalar si el agente fiscalizado presentó o no sus observaciones debidamente sustentadas, así como para consignar la evaluación efectuada por el Agente Fiscalizador de éstas.

Como la Comunicación de conclusiones es opcional o facultativa, la auditoría se entiende finalizada independientemente de esta etapa.

4° Resultados. Concluida la auditoría el resultado puede ser el siguiente:

Sin incidencia.- En este caso se comunica al fiscalizado el resultado del requerimiento indicando que no hay incidencia en la acción notificada y culmina la Fiscalización.

Con Incidencia.- En cuyo caso la Auditoría concluye con la emisión de las Resoluciones de Determinación o Resoluciones de Multa o de otra sanción que resulten aplicables (Código Tributario: artículo 75°) y se emiten las liquidaciones de cobranza correspondientes.

Además, en caso que como resultado de la Auditoría se detecte la comisión de un delito se elaboran los Informes Legales para su remisión a la Procuraduría de SUNAT.

Después de la notificación y/o aplicación de las acciones correctivas y preventivas recomendadas por el Informe de Fiscalización, el Gerente de Fiscalización remite dicho Informe y sus actuados a la Gerencia de Investigaciones Aduaneras, siendo derivados al Jefe de la División de Inteligencia Aduanera para evaluación y retroalimentación de la programación

Las reclamaciones que se generen como consecuencia del Informe serán atendidas por la misma Gerencia de Fiscalización a través de la División de Controversias y los resultados de las mismas también servirán para la Retroalimentación del sistema.

D. La Fiscalización Coordinada

Un caso especial de fiscalización es la que se efectúa para el control del valor aduanero en importaciones de alto riesgo a través de las denominadas fiscalizaciones simultáneas y fiscalizaciones inmediatas.

En ambos casos, la verificación del valor se realiza en base a fiscalizaciones muy rápidas en el local del importador a cargo de la Gerencia de Fiscalización, lo que permite generar valores que retroalimenten positivamente al SIVEP y al sistema de gestión de riesgos.

Para formalizar estas nuevas acciones de control se redactó el Procedimiento CONTROL-PE.01.06, aprobado con Resolución 699-2010-SUNAT-2010 y que inicialmente fuera codificado como Procedimiento IFRGA-PE.33, el cual contempla dos formas de fiscalización:

a. **La Fiscalización Simultánea**, aplicable cuando la mercancía aún está bajo potestad de la aduana operativa; en estos casos la intervención la decide la propia Gerencia de Fiscalización de la INCA la cual no solo asigna el canal de control sino que le envía el Especialista, a través del SIGAD la instrucción de “verificar el valor declarado – fiscalización simultánea”, de encontrar alguna duda razonable la administración puede solicitar la intervención de los auditores de Fiscalización, también la aduana operativa podrá solicitar dicho apoyo sin mediar instrucción. En ambos casos la fiscalización debe efectuarse en un plazo de dos días y culminar en los plazos establecidos para resolver la duda razonable (tres meses prorrogables a un año). Sin embargo la Gerencia de Fiscalización evaluando criterios de costo-beneficio, impacto en la generación de riesgo y disponibilidad de recursos puede optar por no efectuarla. El procedimiento culmina con la determinación del valor por la aduana operativa en base al informe técnico emitido por INCA (ver Figura 13)

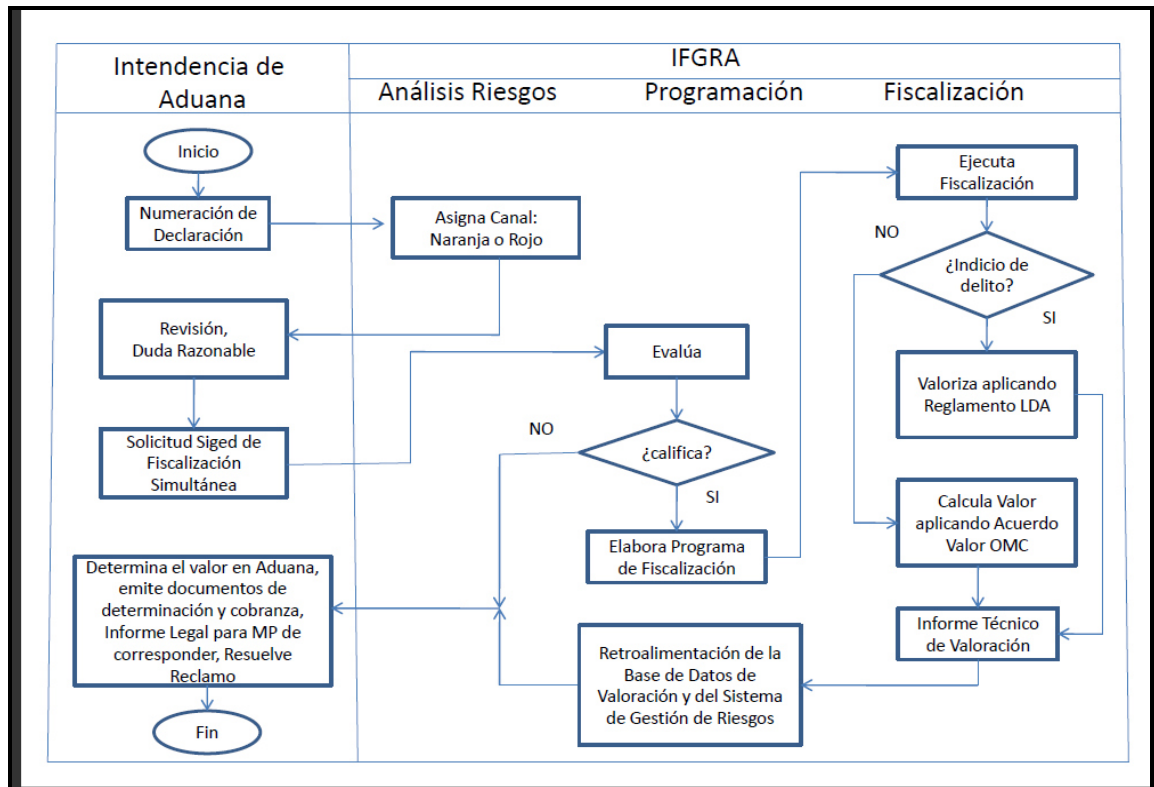


Figura 14 Flujograma de la Fiscalización Simultánea

Fuente: SUNAT/IGCA

b. La Fiscalización Inmediata, que se debe iniciar en los dos meses siguientes a la numeración de la declaración y que se realiza bajo el sistema de una auditoría posterior pero con los plazos establecidos para resolver una duda razonable (tres meses prorrogables a un año). En estos casos quien ejecuta la fiscalización y la culmina es la misma Gerencia de Fiscalización (conforme el flujograma de la Figura N° 14).

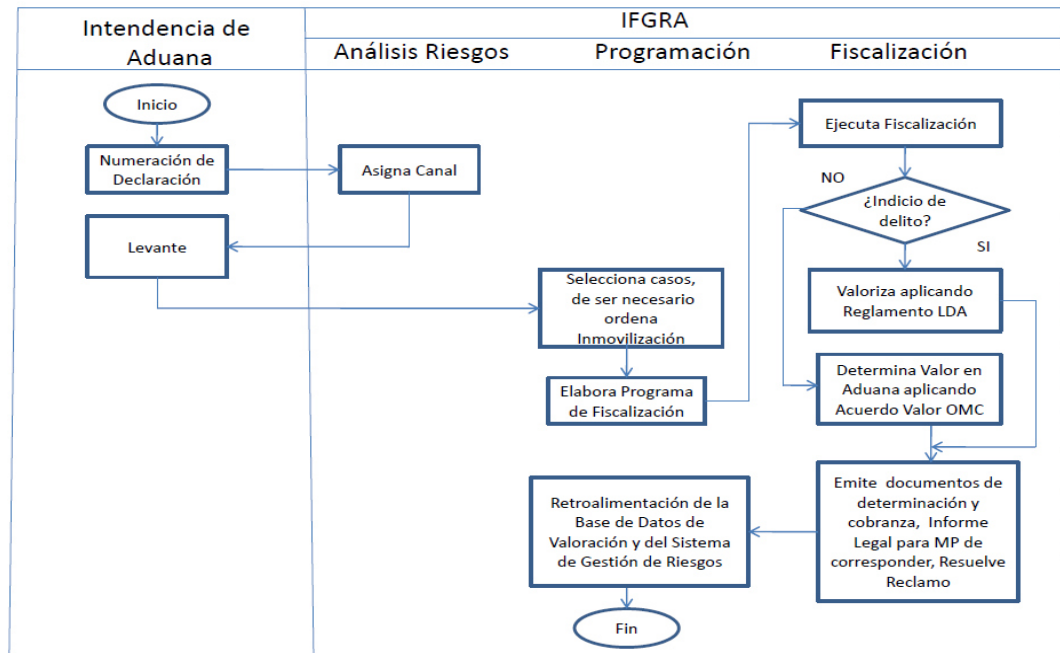


Figura 15 Flujograma de Fiscalización Inmediata

Referencia. SUNAT/IFGRA

2.4. Marco Legal

Habiendo analizado los antecedentes del problema y los aspectos teóricos directamente relacionados con el tema de investigación corresponde ahora precisar las normas aplicables que servirán de base para la tesis en proyecto.

Como señalábamos al analizar la Globalización (ver supra 2.3.1.4 , actualmente asistimos a un proceso donde no sólo la producción, consumo y comercio internacional rompen fronteras sino también que algunas instituciones nacionales ceden espacios ante instituciones de carácter mundial, lo cual ocurre con las normas jurídicas donde la norma local cede ámbitos de legislación a la normatividad creada por los organismos internacionales, actuando en el marco aduanero como entes reguladores la OMA y la OMC.

2.4.1. Normas de alcance global

Respecto al control aduanero la legislación nacional adaptó su marco regulatorio no sólo a las exigencias de los Tratados de Libre Comercio suscritos por el Perú sino también a las normas internacionales vigentes sobre la materia, en el marco de la OMA, el Convenio de Kyoto revisado de 1999 (CKR) y el Marco Normativo para asegurar y facilitar el comercio global (Marco SAFE); en el marco de la OMC: el Acuerdo de Facilitación de Bali aprobado el 2013.

2.4.1.1. Convenio de Kyoto revisado de 1999 (CKR)

El Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros, cuya versión revisada fue aprobada en 1999 por la Organización Mundial de Aduanas (OMA) tiene como finalidad implementar una serie de programas destinados a modernizar los regímenes y practicas aduaneras a nivel mundial, estableciendo para ello una serie de normas y principios. Cuenta para ello con un Anexo General obligatorio para las partes, cuyo capítulo VI se ocupa del Control Aduanero.

En ese sentido, señala el CKR que todas las mercancías que ingresan o salen de un territorio aduanero son susceptibles de control aduanero pero este debe realizarse al mínimo necesario (Normas 6.1 y 6.2) requiriendo para ello de “la adopción de técnicas modernas tales como sistemas de gestión de riesgo y controles basados en auditorías, así como el aprovechamiento máximo de la tecnología de la información”.

El CKR ha establecido los siguientes principios que toda administración aduanera moderna, que implemente un programa de control aduanero, debería tener:

1. El control debe estar basado principalmente en auditorías posteriores al despacho (las verificaciones sólo en casos indispensables (Norma 3.31) y tan pronto sea posible (Norma 3.33).

2. La gestión de riesgo debe ser parte integrante del programa.
3. Las administraciones aduaneras deberían implementar medidas a los efectos de evaluar el cumplimiento y la ejecución de sus programas de control (Norma 6.5).
4. La cooperación entre la Aduana y el sector comercial a fin de buscar el cumplimiento voluntario de las empresas (Norma 3.32, Norma 6.8 y Norma 6.10).
5. Su ejecución a cargo de personal debidamente entrenado, motivado y remunerado así como una legislación, una organización y procedimientos adecuados.
6. La asistencia mutua entre las administraciones aduaneras para crear un flujo de información permanente en el marco del comercio internacional (con la celebración de convenios de asistencia mutua y la posibilidad de controles conjuntos en aduanas yuxtapuestas (normas 3.3 y 3.34, Norma 6.7).
7. El uso extensivo de la tecnología de la información y del comercio electrónico, especialmente en los procedimientos de desaduanamiento (Anexo General, capítulo VII).

El CKR sienta así las bases que toda legislación nacional debe tener para asegurar un adecuado control aduanero, a la fecha han suscrito dicho Convenio cuatro países americanos (Estados Unidos, Canadá, Cuba y Venezuela) y el Perú se encuentra ad portas de adherirse al mismo.

2.4.1.2. Marco SAFE de la OMA (2005)

El “Marco Normativo para asegurar y facilitar el Comercio Global” conocido por sus siglas en inglés como Marco SAFE, surgió como respuesta de la OMA a los Atentados del 11-S en los Estados Unidos, en esta norma

internacional se asume como misión de las aduanas, facilitar el comercio pero a su vez asegurar la cadena logística de comercio exterior, para el logro de dicho objetivo la base son los tres pilares de colaboración destinados a brindar seguridad al comercio global pero sin menoscabo de su facilitación y que son el Pilar Aduanas-Aduanas (colaboración entre administraciones aduaneras), el de colaboración con el Sector Privado (Pilar Aduanas-empresas) y desde el año 2015 el de cooperación entre la aduana y otros servicios gubernamentales.

Respecto al Control aduanero el marco SAFE desarrollando los principios del CKR parte de la premisa que debe basarse en la gestión de riesgos. ya que “inspeccionar cada envío es una tarea inaceptable e innecesaria y que hacerlo conduciría de hecho al estancamiento del comercio global” (p. 5), a partir de ello establece un conjunto de normas aduaneras internacionales, estableciendo cuatro elementos básicos del control aduanero:

1º) El uso de la información electrónica previa sobre los envíos destinados al interior y al exterior o que están en tránsito;

2º) La Utilización de un enfoque coherente de análisis de riesgos para abordar las cuestiones relacionadas con la seguridad;

3º) La colaboración entre aduanas a fin que la Administración de Aduanas del país de despacho – a pedido del país de destino- lleve a cabo una inspección de los contenedores y de la carga de alto riesgo destinados al exterior, de preferencia utilizando equipos de detección no invasivos;

4º) Otorgar ventajas a las empresas que cumplan las normas mínimas relativas a la seguridad de la cadena logística y que apliquen las mejores prácticas, de tal manera que la inversión que realicen las empresas en seguridad y practicas eficaces se traduzca en beneficios tales como la reducción de inspecciones y una agilización en sus trámites (2.3).

Atendiendo estas condiciones básicas el Marco SAFE establece las normas destinadas a que las aduanas efectúen un control aduanero que asegure y facilite el comercio global y que son las siguientes:

Respecto al Pilar Aduanas-Aduanas:

Norma 1 – **Gestión integrada de la cadena logística**, que implica la colaboración transfronteriza entre las administraciones de aduanas en materia de análisis de riesgo.

Norma 2 – **Autoridad para inspeccionar la carga**, no solo la que entra y sale de un país sino la que está a bordo de un buque en tránsito o transbordo.

Norma 3 – **Tecnología moderna en los equipos de inspección** que no interrumpa el flujo del comercio legítimo.

Norma 4 – **Sistemas de análisis de riesgos** (informatizado que permita adoptar decisiones e identificar las mejores prácticas).

Norma 5 – **Selectividad, perfil y selección del objetivo**. Las Aduanas deberán utilizar métodos sofisticados para identificar y seleccionar la carga de alto riesgo, incluyendo entre otros, información electrónica avanzada sobre envíos de carga hacia y desde un país antes de su partida o arribo; inteligencia estratégica; datos comerciales informatizados.

Norma 6 – **Información electrónica previa** (sobre los envíos de carga y de contenedores, con la suficiente antelación para efectuar análisis de riesgos adecuados).

Norma 7 – **Selección y comunicación**. Las Administraciones de Aduanas deberán prever la selección y evaluación conjunta, la utilización de criterios de selección standard, así como mecanismos compatibles de comunicación o de intercambio de información; lo cual debe conducir en el futuro a un sistema de reconocimiento mutuo de los controles.

Norma 8 – **Evaluación del rendimiento**. Las Administraciones de Aduanas deberán realizar informes estadísticos sobre los exámenes de revisión efectuados y los hallazgos.

Norma 9 – **Evaluación de la seguridad.** Las Administraciones de Aduanas deberán trabajar en colaboración con otros organismos competentes para efectuar evaluaciones de la seguridad relativas a la circulación de las mercancías en la cadena logística internacional y comprometerse a resolver con rapidez cualquier fallo que se haya puesto de manifiesto.

Norma 10 – **Integridad de los funcionarios.** Las Administraciones de Aduanas y los demás organismos competentes deberán procurar desarrollar programas para prevenir la venalidad de los funcionarios y para identificar y combatir los comportamientos deshonestos.

Norma 11 – **Inspecciones de seguridad de mercancías destinadas al exterior.** Las Administraciones de Aduanas, a petición del país de importación debidamente justificada, deberán realizar inspecciones de cargas y contenedores destinados al exterior.

Respecto al Pilar aduanas-empresas.

Norma 1 – **Asociación.** Los Operadores Económicos Autorizados (OEA) implicados en la cadena logística comercial internacional mantendrán labores de autoevaluación atendiendo a normas predeterminadas de seguridad y buenas prácticas para asegurarse de que sus políticas y procedimientos internos proporcionen salvaguardias adecuadas en cuanto al compromiso de sus envíos y contenedores hasta su levante por el control de Aduanas de destino.

Norma 2 – **Seguridad.** Los operadores económicos autorizados incorporarán mejores prácticas predeterminadas de seguridad en sus procedimientos empresariales.

Norma 3 – **Autorización.** La Administración de Aduanas, así como los representantes de la comunidad comercial, diseñarán los procesos de validación o los procedimientos de acreditación de calidad que ofrezcan incentivos a las empresas en su calidad de operadores económicos autorizados.

Norma 4 – **Tecnología.** Todas las partes mantendrán la integridad de la carga y de los contenedores facilitando el uso de la tecnología moderna.

Norma 5 – **Comunicación.** La Administración de Aduanas actualizará periódicamente los programas de asociación Aduanas-Empresas para promover normas mínimas de seguridad y mejores prácticas en la cadena logística segura.

Norma 6 – **Facilitación.** La Administración de Aduanas trabajará en cooperación con los OEA para maximizar la seguridad y la facilitación de la cadena logística comercial internacional que se origine o lleve a cabo a través de su territorio aduanero.

Respecto al Pilar 3: Aduana – otros órganos gubernamentales e intergubernamentales

Este Pilar fue incorporado por la OMA al Marco SAFE en la versión 2015 siendo su objetivo principal “que los gobiernos actúen de manera eficaz frente a los desafíos que representa la seguridad de la cadena logística, evitando la superposición de requisitos y controles, agilizando los procedimientos y, finalmente, trabajando para establecer normas internacionales que aseguren la circulación de mercaderías con el fin de facilitar el comercio” por cuanto la gestión coordinada de fronteras y la ventanilla única desarrollaron como las herramientas que guían la cooperación entre la aduana y los demás órganos gubernamentales e intergubernamentales.

Este pilar contiene las siguientes Normas vinculadas a la investigación:

Norma 1 – **Cooperación mutua.** Los gobiernos deben alentar la cooperación mutua entre la Administración de aduanes y los demás órganos gubernamentales competentes.

Norma 2 – **Procedimientos /acuerdos en materia de cooperación.** Los gobiernos deben crear y actualizar los procedimientos y acuerdos en materia de

cooperación entre los órganos involucrados en el comercio internacional y la seguridad.

Norma 3 – **Armonización de los programas de seguridad.** Los gobiernos deben, de ser necesario, armonizar los requisitos de los distintos programas/sistemas de seguridad implementados para mejorar la seguridad de la cadena logística internacional.

Norma 4 – **Armonización de las medidas nacionales de control,** en especial, las medidas de gestión y de mitigación del riesgo para evitar perjudiquen el comercio legal y circulación internacional. Esta colaboración se puede realizar a través de inspecciones comunes (materiales y/o documentales), la gestión coordinada del riesgo y el reconocimiento mutuo de los controles.

Norma 5 – **Elaboración de medidas de continuidad y reanudación.** La aduana debe trabajar con los demás órganos gubernamentales y las empresas para identificar las funciones y obligaciones respectivas en relación a las medidas de continuidad y reanudación del comercio, para que no existan interrupciones en caso de algún incidente.

Cooperación entre y dentro de los gobiernos

Norma 6 – **Cooperación mutua.** Los gobiernos deben alentar la cooperación mutua entre las administraciones aduaneras y los demás órganos gubernamentales competentes que intervienen en la seguridad de la cadena logística, de ambos lados de la frontera, o en el marco de una Unión aduanera (Esta cooperación puede referirse al intercambio de información, la capacitación, la asistencia técnica, el fortalecimiento de capacidades, la adaptación del horario de apertura de los servicios y compartir equipamiento).

Norma 7 – **Elaboración de acuerdos y acuerdos de cooperación,** entre los órganos que trabajan juntos en una frontera común o dentro de una Unión aduanera (tales como los Acuerdos de asistencia mutua en materia aduanera

(ACAM) u otro tipo de acuerdos que permitan coordinar las funciones de la gestión de fronteras).

Norma 8 – **Armonización de los programas de seguridad.** Los gobiernos deben, si es necesario, armonizar los requisitos de los distintos programas de seguridad implementados para mejorar la seguridad de la cadena logística internacional. Los organismos que intervienen en la seguridad de la cadena logística deben cooperar para mejorar sus programas de seguridad, en caso de ser necesario. Esta colaboración puede consistir en adecuar los requisitos y mejorar las ventajas ofrecidas a los beneficiarios de estos programas y minimizar las duplicaciones inútiles.

Norma 9 - **Armonización de las medidas de control transfronterizo.** La cooperación se puede realizar a través del reconocimiento mutuo de los controles y los programas de cumplimiento de la ley, la utilización conjunta de recursos y técnicas, y la aceptación del despacho de mercaderías que realiza la otra parte.

Cooperación multinacional

Norma 10- **Implementación de una cooperación mutua,** entre las organizaciones internacionales que intervienen en la seguridad de la cadena logística.

Norma 11 – **Elaboración de acuerdos o protocolos de acuerdo de cooperación.** En nombre de sus Miembros, la OMA debe elaborar y actualizar los mecanismos de cooperación con las organizaciones gubernamentales internacionales (OACI, OMI y UPU por ejemplo) que intervienen en la seguridad de la cadena logística.

2.4.1.3. Acuerdo de Facilitación de la OMC

No obstante que es la Organización Mundial de Aduanas (OMA) el organismo técnico internacional que regula la materia aduanera, la Organización Mundial de Comercio (OMC) a partir del tratamiento de los Temas de Singapur (1996) se empezó a ocupar de la necesidad de cambiar los paradigmas de control aduanero a partir del **Principio de Facilitación**, el cual en concordancia con el Marco SAFE de la OMA debe entenderse como facilitación del comercio legítimo. La importancia de este principio en nuestra legislación se aprecia desde el segundo considerando del Decreto Legislativo 1053 el cual señala que “**es necesario aprobar una nueva Ley General de Aduanas que promueva la facilitación del comercio**”.

Las líneas directrices de este principio las identifica el uruguayo *Labandera (2007, p. 35)* y son siete:

(1) La conveniencia de publicitar (incluso por internet) todos los reglamentos comerciales;

(2) La necesidad de implementar un sistema de consultas que permita a los operadores contar con mayor previsibilidad frente a las aduanas.

(3) El mantenimiento y refuerzo de la integridad y la conducta ética de los funcionarios.

(4) La reducción y limitación del número y la diversidad de cargas y derechos que deben cumplir los operadores, así como el número de procedimientos, documentos y requisitos que deben cumplirse para completar los diferentes trámites aduaneros.

(5) El establecimiento de criterios objetivos para la clasificación arancelaria.

(6) La simplificación del tránsito aduanero

(7) La necesidad de crear un sistema de asistencia técnica permanente y generar ámbitos de cooperación institucional entre el sector público y el sector privado.

Estas recomendaciones son adoptadas por las Aduanas modernas en la medida que para mejorar sus flujos comerciales y con ello su recaudación tributaria los Estados buscan una “competitividad logística en la operatividad aduanera”.

En ese contexto la OMC en la Declaración Ministerial de Bali (2013) aprobó “El Acuerdo sobre Facilitación del Comercio” el cual contiene disposiciones para “*agilizar el movimiento, el levante y el despacho de las mercancías, incluidas aquellas que están en tránsito*” partiendo de la premisa que actualmente, luego de la eliminación de aranceles propugnada por el GATT y ejecutada en la mayoría de países miembros, la mayor traba al comercio internacional la constituyen los costos burocráticos que ocasiona la demora en las aduanas.

El Acuerdo, que entró en vigor el 22.02.2017 cuando dos tercios de los Miembros completaron el proceso interno de ratificación, regula el control aduanero en las siguientes normas:

Artículo 5° el cual alude a Notificaciones de controles o inspecciones reforzados para animales y vegetales, establece la obligación de la aduana de informar sin demora al transportista o al importador en caso de que las mercancías declaradas para la importación sean retenidas a efectos de inspección por la Aduana o cualquier otra autoridad competente.

Artículo 7° sobre Levante y despacho de aduana de las mercancías según el cual las administraciones aduaneras de los países miembros con miras a agilizar el levante de las mercancías deben:

- Promover el despacho Anticipado de mercancías (1.1).
- Permitir a los importadores obtener el levante de sus mercancías antes de la determinación definitiva y el pago de los derechos de aduanas (3.1).
- Conservar su derecho a examinar, retener, decomisar o confiscar las mercancías o a ocuparse de ellas de cualquier manera que no sea incompatible con los derechos del comerciante (3.6).
- Adoptar un sistema de gestión del riesgo para el control aduanero (4.1).

- La gestión del riesgo debe evitar discriminaciones arbitrarias o injustificables o restricciones encubiertas al comercio internacional (4.2).
- Concentrar el control aduanero y, en la medida de lo posible, otros controles en frontera pertinentes, en los envíos de alto riesgo y agilizar el levante de los de bajo riesgo (4.3).
- Basar la gestión del riesgo en una evaluación del riesgo mediante criterios de selectividad adecuados. Esos criterios de selectividad podrán incluir, entre otras cosas, el código del SA, la naturaleza y designación de las mercancías, el país de origen, el país desde el que se expidieron las mercancías, el valor de las mercancías, el historial de cumplimiento de los comerciantes y la clase de medio de transporte (4.4).
- Adoptar un sistema de auditoría posterior al despacho de aduana para asegurar el cumplimiento de las leyes y reglamentos aduaneros y otras leyes y reglamentos conexos (5.1).
- La auditoría posterior debe basarse en la gestión de riesgo mediante criterios de selectividad adecuados. Cada Miembro llevará a cabo las auditorías posteriores al despacho de aduana de manera transparente. Cuando una persona sea objeto de un proceso de auditoría y se haya llegado a resultados concluyentes, el Miembro notificará sin demora a la persona cuyo expediente se audite los resultados, los derechos y obligaciones de esa persona y las razones en que se basen los resultados (5.2).
- La información obtenida en la auditoría posterior al despacho de aduana podrá ser utilizada en procedimientos administrativos o judiciales ulteriores (5.3).
- Cuando sea factible, los Miembros utilizarán los resultados de la auditoría posterior al despacho de aduana para la aplicación de la gestión del riesgo (5.4).
- Establecer medidas de facilitación que incluyan número reducido de requisitos de documentación y datos, número reducido de inspecciones físicas y exámenes (7.3).
- Mayores facilidades a los Envíos urgentes sin que ello afecte el derecho a examinar, retener, decomisar o confiscar mercancías, denegar su entrada o llevar a cabo auditorías posteriores al despacho, incluso en relación con el uso de sistemas de gestión del riesgo (8.1).

2.4.2. Tratados de Libre comercio (TLC)

Los TLC son acuerdos entre dos o más estados que tienen como objeto fundamental establecer una zona de libre comercio entre sus suscriptores, para lograr ello entienden que debe implementarse un marco jurídico previsible para los negocios y las inversiones, y para el caso de los países andinos “promover un desarrollo económico integral con el objeto de reducir la pobreza y generar oportunidades alternativas a la producción de cultivos de droga que sean económicamente sostenibles”, por ello que dentro de estos tratados los alcances de las negociaciones cubren temas tan variados tales como: Aranceles, Reglas de Origen, Protección a las Inversiones, Salvaguardias, Facilitación Aduanera, Medidas Sanitarias y Fitosanitarias, Defensa Comercial, Comercio de Servicios, comercio electrónico, Medio Ambiente, Régimen Laboral, Contrataciones Públicas, etc.

De todos estos temas en lo relativo a facilitación aduanera la mayoría de TLC tienen un anexo o capítulo relativo a Procedimientos Aduaneros que se ocupa del despacho aduanero de mercancías y respecto al mismo un aspecto relevante es el control de riesgos, así las normas vinculadas al tema materia de tesis, están referidas a los siguientes aspectos:

- Control en el Punto de Llegada: Los Acuerdos señalan que el despacho debe procurar efectuarse en el punto de llegada sin traslado temporal a depósitos y permitiendo que los importadores retiren las mercancías de sus aduanas, antes de y sin perjuicio de la decisión final por parte de su autoridad aduanera acerca de los aranceles aduaneros, impuestos y cargos que sean aplicables (TLC Perú-EEUU, 5.2. TLC Perú-Canadá, artículo 410°. TLC Perú-China, artículo 61 y TLC Perú-Japón (artículo 79°).
- Selección a Reconocimiento Físico, en este aspecto las mercancías serán seleccionadas para inspección física por la autoridad competente de la Parte importadora a través de la aplicación de técnicas de manejo de riesgo, así lo establecen el TLC Perú-China (Artículo 65°) y TLC Perú-Corea (artículo 5.12)

- Uso de instrumentos automatizados: En este aspecto los acuerdos señalan que las Partes se esforzarán para implementar sistemas electrónicos o automatizados para el análisis y direccionamiento de riesgos. Tal como señalan el TLC Perú- EEUU (5.3.d), TLC Perú-Chile (artículo 5.3.3), TLC Perú-Canadá (artículo 411), TLC Perú-Corea (artículo 5.8.2) y TLC Perú-Panamá (artículo 4.3).

- Control mínimo: En este aspecto los acuerdos señalan que cada Parte se esforzará por adoptar o mantener sistemas de gestión de riesgos en sus actividades de verificación, que permitan a su autoridad aduanera focalizar sus actividades de inspección en mercancías de alto riesgo y simplificar el despacho y movimiento de mercancías de bajo riesgo. Al respecto el TLC Perú-Unión Europea (artículo 59° 2 f) precisa que para el control mínimo se requiere la aplicación de técnicas aduaneras modernas que incluyen “la evaluación de riesgo, procedimientos simplificados para la entrada y despacho de las mercancías, controles posteriores al despacho y métodos de auditoría de empresas”; Sobre el control mínimo también se ocupan el TLC Perú-Chile (artículo 5.3.4.), TLC Perú- EEUU(artículo 5.4), TLC Perú-Canadá: (artículo 408), TLC Perú-China (Artículo 62°), TLC Perú-Tailandia (Anexo 5: artículo 9°), TLC Perú-Japón (artículo 78°) y TLC Perú-Unión Europea (artículo 61°1) y el TLC Perú-Panamá (artículo 4.4.2) el cual precisa que cuando la aduana aplique la gestión de riesgos debe inspeccionar las mercancías importadas basándose en criterios de selectividad adecuados, “evitando la inspección física de la totalidad de las mercancías que ingresan a su territorio, y en la medida de lo posible, con la ayuda de instrumentos no intrusivos de inspección”

- Trato preferencial a los OEA: Los Acuerdos reconocen las certificaciones que otorguen las partes a los Operadores Económicos Autorizados a fin que de dicho reconocimiento deriven facilidades al despacho La alusión al reconocimiento de las certificaciones OEA figura en TLC Perú-Unión Europea (artículo 61° 2 y 62), el TLC Perú-Corea (artículo 5.9.2), TLC Perú-Japón (Acuerdo de implementación de Procedimientos Aduaneros: artículo 3°) y TLC Perú-Panamá (artículo 4.7).

- Cooperación Aduanera: Los Acuerdos establecen el compromiso de las Partes de cooperar en el cumplimiento de sus leyes y regulaciones en lo concerniente a: asesoría y asistencia técnica a fin de mejorar las técnicas de evaluación de riesgos en la búsqueda de mecanismos destinados a prevenir y evitar actividades ilícitas, en particular, el tráfico ilícito de mercancías provenientes de una de las Partes o de países que no son parte respetando la naturaleza confidencial de la información que se obtenga mediante tales actividades TLC Perú-Chile (artículo 5.5.3.), TLC Perú-EEUU (artículo 5,5), TLC Perú-China (Artículo 62°), TLC Perú-Tailandia (Anexo 5: Artículo 8°), TLC Perú-Unión Europea (artículo 61° 3) y TLC Perú-Japón (Acuerdo de implementación de Procedimientos Aduaneros: artículo 2°). .

En ese sentido existe el compromiso de los países del primer mundo de brindar asistencia en la aplicación de modernas técnicas aduaneras, incluyendo administración de riesgo, resoluciones anticipadas vinculantes, valoración aduanera, procedimientos simplificados para la entrada y despacho de mercancías, controles post despacho, métodos de auditoría corporativa y OEA (TLC Perú -Unión Europea, artículo 69).

- Revisión de los Procedimientos.- Figura contemplada en el TLC (numerales 5.9.1 y 5.23) con Corea según la cual no sólo se hace referencia a revisar periódicamente los procedimientos de despacho aduanero para su simplificación sino también a revisar el rendimiento, la eficacia y la eficiencia de los sistemas de control de riesgo a fin de evaluar nuevos enfoques.

- Aforo único: Cada Parte asegurará, en la mayor medida de lo posible, que sus autoridades y agencias involucradas en el control de fronteras, exportación e importación cooperarán y coordinarán para facilitar el comercio, en ese sentido armonizarán los requerimientos de información y documentos, estableciendo también un único lugar y momento para la verificación física y documentaria. Así lo señalan TLC Perú-Canadá (artículo 410°), TLC Perú-Corea: (artículo 5.8.3) y TLC Perú-Unión Europea (artículo 59° 2 i y j).

2.4.3. Normas de alcance regional: Comunidad Andina

A nivel regional, el tema del Control Aduanero es tratado por la Decisión 778 que regula el Régimen Andino de control aduanero, es decir las normas que las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina (Perú, Colombia, Ecuador y Bolivia) deberán aplicar para el control de las operaciones de comercio exterior.

En tal sentido, conforme señala su artículo 3° se entenderá por control aduanero, el conjunto de medidas adoptadas por la administración aduanera con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera o de cualesquiera otras disposiciones cuya aplicación o ejecución es de competencia o responsabilidad de las aduanas.

La Decisión 778 establece los siguientes lineamientos respecto al control:

- El control puede efectuarse antes, durante o después del despacho aduanero (es decir luego del levante en el caso de la importación y después del embarque, en el caso de la exportación) –artículo 7°.
- El control puede efectuarse mediante acciones de investigación de carácter general (por sectores o tipo de mercancías) o directo (por antecedentes del importador o transportista) y mediante acciones de vigilancia, control y comprobación (que es el control en despacho, durante el traslado y almacenamiento de las mercancías)-artículo 8°.
- El control debe ser selectivo y basado en la gestión de riesgo, permitiéndose inclusive el levante directo (artículos 10°, 22° y 23°).
- El control que efectúa la autoridad aduanera puede efectuarse por la aduana operativa o por unidades centralizadas, de alcance nacional o regional (artículo 13°).
- Debe procurarse el control simultáneo con otras entidades públicas e inclusive con otras administraciones aduaneras en las fronteras comunes (artículo 11°).
- El control posterior debe responder a un plan periódico anual teniendo en cuenta los plazos de prescripción (artículo 18°).

- En el diseño de los planes y programas de control posterior se tendrá en cuenta la información obtenida en aplicación de las normas comunitarias y los acuerdos suscritos por los Países Miembros en materia de cooperación aduanera internacional (artículos 19°).

Dichos lineamientos se encuentran en concordancia con las normas supranacionales analizadas anteriormente, lo cual es atendible en la medida que la Decisión 778 precisamente debe su aprobación al Proyecto GRANADUA (Fortalecimiento de la Unión Aduanera en los Países Andinos.- Comisión de la Unión Europea-Secretaría General de la Comunidad Andina), el cual sigue las directrices de la Unión Europea y de las normas de alcance global provenientes de Bruselas (sede de la Organización Mundial de Aduanas).

2.4.4. Normatividad Nacional.

En materia aduanera la normatividad básica está constituida por la Ley General de Aduanas, aprobada por Decreto Legislativo 1053 y su Reglamento, aprobado por Decreto Supremo N° 010-2009-EF, mientras el régimen sancionatorio está determinado en una Tabla aprobada por Decreto Supremo N° 031-2009-EF, siendo de aplicación supletoria el Código Tributario cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado con Decreto Supremo N° 133-2013-EF, y la Ley del Procedimiento Administrativo General, Ley N° 27444, en ese orden. En materia de fiscalización aduanera también resulta aplicable el Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, aprobado por Decreto Supremo N° 085-2007-EF.

Además de dichos dispositivos la propia administración a través de Resoluciones de Superintendencia aprueba los procedimientos de control aduanero que definen el marco legal aplicable y a través de su área jurídica emite las opiniones institucionales vinculantes que resultan de obligatoria aplicación para los servidores aduaneros.

2.4.4.1. Ley General de Aduanas

En este nivel el control aduanero en el Régimen de Importación para consumo lo definen las siguientes normas:

Artículo 4º.- Facilitación del comercio exterior. *Los servicios aduaneros son esenciales y están destinados a facilitar el comercio exterior, a contribuir al desarrollo nacional y a velar por el control aduanero y el interés fiscal.*

Para el desarrollo y facilitación de las actividades aduaneras, la Administración Aduanera deberá expedir normas que regulen la emisión, transferencia, uso y control de documentos e información, relacionados con tales actividades, sea ésta soportada por medios documentales o electrónicos que gozan de plena validez legal.

Artículo 5º.- Cooperación e intercambio de información. *Para el desarrollo de sus actividades la Administración Aduanera procurará el intercambio de información y/o la interoperabilidad con los sistemas de otras administraciones aduaneras o ventanillas únicas del mundo de manera electrónica o la integración de los procesos interinstitucionales, así como la cooperación con empresas privadas y entidades públicas nacionales y extranjeras.*

Artículo 8º.- Buena fe y presunción de veracidad. *Los principios de buena fe y de presunción de veracidad son base para todo trámite y procedimiento administrativo aduanero de comercio exterior.*

Artículo 10º.- Administración Aduanera. *La Administración Aduanera se encarga de la administración, recaudación, control y fiscalización aduanera del tráfico internacional de mercancías, medios de transporte y personas, dentro del territorio aduanero.*

Artículo 16º.- Obligaciones generales de los operadores de comercio exterior. *Son obligaciones de los operadores de comercio exterior: (...)*

d) *Facilitar a la autoridad aduanera las labores de reconocimiento, inspección o fiscalización, debiendo prestar los elementos logísticos necesarios para esos fines; (...)*

i) *Permitir el acceso a sus sistemas de control y seguimiento para las acciones de control aduanero, de acuerdo a lo que establezca la Administración Aduanera;*

j) *Someter las mercancías a control no intrusivo a su ingreso, traslado o salida del territorio nacional;*

Artículo 19.- Obligaciones generales de los despachadores de aduana. *Son obligaciones de los despachadores de aduana:*

a) *Desempeñar personal y habitualmente las funciones propias de su cargo, sin perjuicio de la facultad de hacerse representar por su apoderado debidamente acreditado;*

b) *Verificar los datos de identificación del dueño o consignatario o consignante de la mercancía o de su representante, que va a ser despachada, conforme a lo que establece la Administración Aduanera;*

c) *Destinar la mercancía al régimen, tipo de despacho o modalidad del régimen que corresponda;*

d) *Destinar la mercancía con los documentos exigibles según el régimen aduanero, de acuerdo con la normatividad vigente;*

e) *No destinar mercancía de importación prohibida;*

f) *Destinar la mercancía restringida con la documentación exigida por las normas específicas para cada mercancía, así como comprobar la expedición del documento definitivo, cuando se hubiere efectuado el trámite con documento provisional, comunicando a la autoridad aduanera su emisión o denegatoria de su expedición en la forma y plazo establecidos por el Reglamento; exceptuándose su presentación inicial en aquellos casos que por normatividad especial la referida documentación se obtenga luego de numerada la declaración; (...)*

Artículo 49°.- Importación para el consumo. *Régimen aduanero que permite el ingreso de mercancías al territorio aduanero para su consumo, luego del pago o garantía según corresponda, de los derechos arancelarios y demás*

impuestos aplicables, así como el pago de los recargos y multas que hubieren, y del cumplimiento de las formalidades y otras obligaciones aduaneras.

Las mercancías extranjeras se considerarán nacionalizadas cuando haya sido concedido el levante.

Artículo 130°.- Destinación aduanera. *La destinación aduanera es solicitada por los despachadores de aduana o demás personas legalmente autorizadas, ante la aduana, dentro del plazo de quince (15) días calendario antes de la llegada del medio de transporte, mediante declaración formulada en el documento aprobado por la Administración Aduanera.*

Excepcionalmente, podrá solicitarse la destinación aduanera hasta treinta (30) días calendario posteriores a la fecha del término de la descarga. Transcurrido este plazo la mercancía sólo podrá ser sometida al régimen de importación para el consumo”

(Texto modificado por el Artículo 1 del Decreto Legislativo N° 1235, vigente desde el 23.06.2016:

“Artículo 130.- Destinación aduanera

La destinación aduanera es solicitada mediante declaración aduanera por los despachadores de aduana o demás personas legalmente autorizadas.

Las declaraciones se tramitan bajo las siguientes modalidades de despacho aduanero y plazos:

a) Anticipado: dentro del plazo de treinta (30) días calendario antes de la llegada del medio de transporte;

b) Diferido: dentro del plazo de quince (15) días calendario contados a partir del día siguiente del término de la descarga;

c) Urgente: en el plazo que establezca el Reglamento.

En el caso del literal a), las mercancías deben arribar en un plazo no superior a treinta (30) días calendario, contados a partir del día siguiente de la fecha de numeración de la declaración; vencido dicho plazo, las mercancías serán sometidas a despacho diferido, salvo caso fortuito o fuerza mayor debidamente acreditados ante la Administración Aduanera, conforme a lo que establezca el Reglamento.

Vencido el plazo previsto en el literal b), las mercancías caen en abandono legal y solo podrán ser sometidas a los regímenes aduaneros que establezca el Reglamento”

“Artículo 131°.- Modalidades de despacho aduanero. *Las declaraciones se tramitan bajo las siguientes modalidades de despacho aduanero:*

- a) Anticipado;*
- b) Urgente; o*
- c) Excepcional*

En cualquiera de sus modalidades el despacho concluirá dentro de los tres meses siguientes contados desde la fecha de la destinación aduanera, pudiendo ampliarse hasta un año en casos debidamente justificados.

Artículo modificado por el Decreto Legislativo 1235 vigente desde el 23.06.2016 cuyo texto es el siguiente:

“Artículo 131.- Aplicación de las modalidades de despacho aduanero

El Reglamento establece los regímenes aduaneros y supuestos en los que se aplican las distintas modalidades de despacho.

La Administración Aduanera elaborará un informe sobre la conveniencia de la aplicación de la obligatoriedad de la modalidad de despacho anticipado. La aplicación gradual de la obligatoriedad de la modalidad de despacho anticipado podrá establecerse por Decreto Supremo refrendado por el Ministro de Economía y Finanzas.”

Artículo 134°.- Declaración aduanera

La destinación aduanera se solicita mediante declaración aduanera presentada o transmitida a través de medios electrónicos y es aceptada con la numeración de la declaración aduanera. La Administración Aduanera determinará cuando se presentará por escrito.

Los documentos justificativos exigidos para la aplicación de las disposiciones que regulen el régimen aduanero para el que se declaren las mercancías podrán

ser presentados en físico o puestos a disposición por medios electrónicos en la forma, condiciones y plazos que establezca la Administración Aduanera.

Artículo 135°.- Aceptación. *La declaración aceptada por la autoridad aduanera sirve de base para determinar la obligación tributaria aduanera, salvo las enmiendas que puedan realizarse de constatarse errores, de acuerdo a lo señalado en el artículo 136° del presente Decreto Legislativo.*

La declaración aduanera tiene carácter de declaración jurada así como las rectificaciones que el declarante realiza respecto de las mismas.

Artículo 136°. Rectificación. El declarante puede rectificar uno o más datos de la declaración aduanera antes de la selección del canal de control siempre que no exista una medida preventiva, sin la aplicación de sanción alguna y de acuerdo a los requisitos establecidos en el Reglamento.

Las declaraciones anticipadas que no han sido seleccionadas a reconocimiento físico o revisión documentaria pueden ser rectificadas por el declarante dentro del plazo de quince (15) días calendario siguientes a la fecha del término de la descarga siempre que no exista una medida preventiva, sin la aplicación de sanción alguna y de acuerdo a los requisitos establecidos en el Reglamento (modificado por Decreto Legislativo 1235).

“Artículo 140.- Nacimiento de la obligación tributaria aduanera

La obligación tributaria aduanera nace:

a) En la importación para el consumo, en la fecha de numeración de la declaración;

b) En el traslado de mercancías de zonas de tributación especial a zonas de tributación común, en la fecha de presentación de la solicitud de traslado;

c) En la transferencia de mercancías importadas con exoneración o inafectación tributaria, en la fecha de presentación de la solicitud de transferencia; a excepción de la transferencia que se efectúa a título gratuito a favor de los gobiernos locales, los gobiernos regionales y las entidades del gobierno nacional, siempre y cuando se cumpla con los requisitos y procedimientos previstos en el inciso k) del artículo 2 del Texto Único Ordenado

de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobado por Decreto Supremo 055-99-EF.

d) En la admisión temporal para reexportación en el mismo estado y admisión temporal para perfeccionamiento activo, en la fecha de numeración de la declaración con la que se solicitó el régimen.”

Artículo 141.- Modalidades de determinación de la deuda tributaria aduanera. La determinación de la obligación tributaria aduanera puede realizarse por la Administración Aduanera o por el contribuyente o responsable.

Artículo 145°.- Mercancía declarada y encontrada. *Los derechos arancelarios y demás impuestos se aplican respecto de la mercancía consignada en la declaración aduanera y, en caso de reconocimiento físico, sobre la mercancía encontrada, siempre que ésta sea menor a la declarada.*

En caso que la mercancía encontrada por el dueño o consignatario con posterioridad al levante fuese mayor o distinta a la consignada en la declaración aduanera, a opción del importador, ésta podrá ser declarada sin ser sujeta a sanción y con el solo pago de la deuda tributaria aduanera y los recargos que correspondan, o podrá ser reembarcada. La destinación al régimen de reembarque sólo procederá dentro del plazo de treinta (30) días computados a partir de la fecha del retiro de la mercancía.

Si la Autoridad Aduanera durante el reconocimiento físico encontrara mercancía no declarada, ésta caerá en comiso o a opción del importador, podrá ser reembarcada previo pago de una multa y siempre que el reembarque se realice dentro del plazo de treinta (30) días computados a partir de la fecha del reconocimiento físico de la mercancía. De no culminarse el reembarque, la mercancía caerá en comiso. (Artículo modificado por Decreto Legislativo N° 1109 del 20.06.2012).

TITULO I

CONTROL ADUANERO DE LAS MERCANCÍAS

Artículo 162°.- Control aduanero. *Se encuentran sometidas a control aduanero las mercancías, e incluso los medios de transporte que ingresan o*

salen del territorio aduanero, se encuentren o no sujetos al pago de derechos e impuestos.

Asimismo, el control aduanero se ejerce sobre las personas que intervienen directa o indirectamente en las operaciones de comercio exterior, las que ingresan o salgan del territorio aduanero, las que posean o dispongan de información, documentos, o datos relativos a las operaciones sujetas a control aduanero; o sobre las personas en cuyo poder se encuentren las mercancías sujetas a control aduanero.

Cuando la autoridad aduanera requiera el auxilio de las demás autoridades, éstas se encuentran en la obligación de prestarlo en forma inmediata.

Artículo 163°.- Empleo de la gestión del riesgo. *Para el ejercicio del control aduanero, la Administración Aduanera emplea, principalmente las técnicas de gestión de riesgo para focalizar las acciones de control en aquellas actividades o áreas de alto riesgo, respetando la naturaleza confidencial de la información obtenida para tal fin.*

Para el control durante el despacho, la Administración Aduanera determina mediante técnicas de gestión de riesgo los porcentajes de reconocimiento físico de las mercancías destinadas a los regímenes aduaneros. La regla general aplicable a dichos porcentajes será de cuatro por ciento (4%), pudiendo la SUNAT aplicar porcentajes mayores, el que en ningún caso deberá exceder del quince por ciento (15%) de las declaraciones numeradas.

En el caso de mercancías restringidas, la selección a reconocimiento físico se realiza en base a la gestión de riesgo efectuada por la Administración Aduanera, en coordinación con los sectores competentes. ()*

() Artículo modificado por Decreto Legislativo N° 1109 del 20.06.2012*

Artículo 164°.- Potestad aduanera

Potestad aduanera es el conjunto de facultades y atribuciones que tiene la Administración Aduanera para controlar el ingreso, permanencia, traslado y

salida de personas, mercancías y medios de transporte, dentro del territorio aduanero, así como para aplicar y hacer cumplir las disposiciones legales y reglamentarias que regulan el ordenamiento jurídico aduanero.

La Administración Aduanera dispondrá las medidas y procedimientos tendientes a asegurar el ejercicio de la potestad aduanera.

Los administradores y concesionarios, o quienes hagan sus veces, de los puertos, aeropuertos, terminales terrestres y almacenes aduaneros, proporcionarán a la autoridad aduanera las instalaciones e infraestructura idóneas para el ejercicio de su potestad;

Artículo 165°.- Ejercicio de la potestad aduanera. *La Administración Aduanera, en ejercicio de la potestad aduanera, podrá disponer la ejecución de acciones de control, antes y durante el despacho de las mercancías, con posterioridad a su levante o antes de su salida del territorio aduanero, tales como:*

a) Ejecutar acciones de control, tales como: la descarga, desembalaje, inspección, verificación, aforo, auditorías, imposición de marcas, sellos, precintos u otros dispositivos, establecer rutas para el tránsito de mercancías, custodia para su traslado o almacenamiento, vigilancia, monitoreo y cualquier otra acción necesaria para el control de las mercancías y medios de transporte;

b) Disponer las medidas preventivas de inmovilización e incautación de mercancías y medios de transporte;

c) Requerir a los deudores tributarios, operadores de comercio exterior o terceros, el acceso a libros, documentos, archivos, soportes magnéticos, data informática, sistemas contables y cualquier otra información relacionada con las operaciones de comercio exterior;

d) Requerir la comparecencia de deudores tributarios, operadores de comercio exterior o de terceros;

e) Ejercer las medidas en frontera disponiendo la suspensión del despacho de mercancías presuntamente falsificadas o pirateadas, de acuerdo a la legislación de la materia;

f) Registrar a las personas cuando ingresen o salgan del territorio aduanero.

Artículo 166°.- Verificación. *La autoridad aduanera, a efectos de comprobar la exactitud de los datos contenidos en una declaración aduanera, podrá:*

- a) *Reconocer o examinar físicamente las mercancías y los documentos que la sustentan;*
- b) *Exigir al declarante que presente otros documentos que permitan concluir con la conformidad del despacho;*
- c) *Tomar muestras para análisis o para un examen pormenorizado de las mercancías.*

En los casos que la autoridad aduanera disponga el reconocimiento físico de las mercancías, el mismo se realizará en las zonas designadas por ésta en la zona primaria.

La Administración Aduanera determinará los casos en que la inspección no intrusiva constituye el examen físico de las mercancías (Párrafo incorporado por Decreto Legislativo N° 1122 del 18.07.2012).

Artículo 167°.- Levante en cuarenta y ocho horas. *La autoridad aduanera dispondrá las acciones necesarias para que, en la medida de lo posible, las mercancías puedan ser de libre disposición dentro de las cuarenta y ocho (48) horas siguientes al término de su descarga.*

Para dicho efecto, será requisito, entre otros, la presentación de la garantía global o específica previa a la numeración anticipada de la declaración, de conformidad con lo previsto en el artículo 160°.

Además, en el caso de haber sido seleccionadas las mercancías a reconocimiento físico, el declarante deberá ponerlas a disposición de la Administración Aduanera en cualquiera de las zonas o almacenes previamente designados por ésta para tal fin.

Artículo 170°.- Reconocimiento físico de oficio. *En los casos que el despachador de aduanas no se presente al reconocimiento físico programado por la Administración Aduanera, ésta podrá realizarlo de oficio. Para tal efecto, la*

administración del área designada por la Administración Aduanera dentro de la zona primaria debe poner las mercancías a disposición de la autoridad aduanera y participar en el citado acto de reconocimiento físico.

Artículo 171°.- Levante en el punto de llegada. *El levante de las mercancías se realizará en el punto de llegada.*

Artículo 172°.- Levante con garantía previa a la numeración. *En los casos que las obligaciones de pago correspondientes a la declaración se encuentren garantizadas de conformidad con el artículo 160° de este Decreto Legislativo y se cumplan los demás requisitos exigibles, se autorizará el levante, antes de la determinación final, del monto de dichas obligaciones, por la Administración Aduanera, cuando corresponda.*

Transcurrido el plazo de exigibilidad de la deuda se procederá a la ejecución de la garantía global o específica, si corresponde.

Artículo 173°.- Entrega de las mercancías. *La entrega de las mercancías procederá previa comprobación de que se haya concedido el levante; y de ser el caso, que no exista inmovilización dispuesta por la autoridad aduanera.*

Artículo 192°.- Infracciones sancionables con multa. *Cometen infracciones sancionables con multa:*

a) Los operadores del comercio exterior, según corresponda, cuando:

(...)

2.- *Violen las medidas de seguridad colocadas o verificadas por la autoridad aduanera, o permitan su violación, sin perjuicio de la denuncia de corresponder;*

3.- *No presten la logística necesaria, impidan u obstaculicen la realización de las labores de reconocimiento, inspección o fiscalización dispuestas por la autoridad aduanera, así como el acceso a sus sistemas informáticos;*

(...)

8.- *No sometan las mercancías al control no intrusivo a su ingreso, traslado o salida del territorio nacional. (*) .*

b) Los despachadores de aduana, cuando:

1.- *La documentación aduanera presentada a la Administración Aduanera contenga datos de identificación que no correspondan a los del dueño, consignatario o consignante de la mercancía que autorizó su despacho o de su representante;*

2.- *Destine la mercancía sin contar con los documentos exigibles según el régimen aduanero, o que éstos no se encuentren vigentes o carezcan de los requisitos legales;*

3.- *Formulen declaración incorrecta o proporcionen información incompleta de las mercancías, en los casos que no guarde conformidad con los documentos presentados para el despacho, respecto a:*

- Valor;

- Marca comercial;

- Modelo;

- Descripciones mínimas que establezca la Administración Aduanera o el sector competente;

- Estado;

- Cantidad comercial;

- Calidad;

- Origen;

- País de adquisición o de embarque; o

- Condiciones de la transacción, excepto en el caso de INCOTERMS equivalentes;

4.- *No consignen o consignen erróneamente en la declaración, los códigos aprobados por la autoridad aduanera a efectos de determinar la correcta.*

5.- *Asignen una subpartida nacional incorrecta por cada mercancía declarada, si existe incidencia en los tributos y/o recargos;*

6.- *No consignen o consignen erróneamente en cada serie de la declaración, los datos del régimen aduanero precedente;*

7.- *Numeren más de una (1) declaración, para una misma mercancía, sin que previamente haya sido dejada sin efecto la anterior;*

8.- *No conserven durante cinco (5) años toda la documentación de los despachos en que haya intervenido, no entreguen la documentación indicada de acuerdo a lo establecido por la Administración Aduanera, o la documentación*

que conserva en copia no concuerde con la documentación original, en el caso del agente de aduana. (Texto modificado por Decreto Legislativo 1109)

9.- Destinen mercancías prohibidas;

10.- Destinen mercancías de importación restringida sin contar con la documentación exigida por las normas específicas para cada mercancía o cuando la documentación no cumpla con las formalidades previstas para su aceptación (...)

c) Los dueños, consignatarios o consignantes, cuando:

9.- Efectúen el retiro de las mercancías del punto de llegada cuando no se haya concedido el levante, se encuentren con medida preventiva dispuesta por la autoridad aduanera o no se haya autorizado su retiro en los casos establecidos en el presente Decreto Legislativo y su Reglamento;

10.-Exista mercancía no consignada en la declaración aduanera de mercancías, salvo lo señalado en el segundo párrafo del artículo 145°;

Artículo 194°.- Causales de suspensión . Son causales de suspensión:

a) Para los almacenes aduaneros cuando: (...)

3.- No destinen las áreas y recintos autorizados para fines o funciones específicos de la autorización;

4.- Modifiquen o reubiquen las áreas y recintos sin autorización de la autoridad aduanera;

5.- Entreguen o dispongan de las mercancías sin que la autoridad aduanera haya:

- Concedido su levante;

- Dejado sin efecto la medida preventiva dispuesta por la autoridad aduanera;

b) Para los despachadores de aduana cuando: (...)

6.- Efectúen el retiro de las mercancías del punto de llegada cuando no se haya concedido el levante, se encuentren inmovilizadas por la autoridad aduanera o cuando no se haya autorizado su salida; en los casos excepcionales establecidos en el Decreto Legislativo y su Reglamento;

El Artículo 196° fue modificado por el Decreto Legislativo N° 1235, vigente desde el 28.07.2016, que convirtió dichas causales de suspensión en supuestos de multas del artículo 192° inciso b) y f).

Artículo 197°.- Sanción de comiso de las mercancías. *Se aplicará la sanción de comiso de las mercancías, cuando:*

a) *Dispongan de las mercancías ubicadas en los locales considerados como zona primaria o en los locales del importador según corresponda, sin contar con el levante o sin que se haya dejado sin efecto la medida preventiva dispuesta por la autoridad aduanera, según corresponda;*

b) *Carezca de la documentación aduanera pertinente;*

c) *Estén consideradas como contrarias a: la soberanía nacional, la seguridad pública, la moral y la salud pública;(…)*

i) *El importador no proceda a la rectificación de la declaración o al reembarque de la mercancía de acuerdo a lo establecido en el artículo 145°;*

2.4.4.2. Reglamento de la Ley General de Aduanas (RLGA)

El Decreto Supremo 010-2009-EF y sus modificatorias, que aprobaron el RLGA, establecen respecto al control aduanero de las mercancías lo siguiente:

Artículo 8.- Funciones de la SUNAT. *Las funciones de determinación de la deuda tributaria, recaudación, **control** y fiscalización, conforme a la Ley, son privativas de la SUNAT, por lo tanto ninguna otra autoridad, organismo ni institución del Estado podrán ejercerlas.*

Artículo 9.- Competencia de las intendencias. *Los intendentes dentro de su circunscripción, son competentes para conocer y resolver los actos aduaneros y sus consecuencias tributarias y técnicas; **son igualmente competentes para resolver las consecuencias derivadas de los regímenes aduaneros que originalmente hayan autorizado, cuando deban ser cumplidas en distintas circunscripciones aduaneras.***

Las intendencias que tengan competencia en todo el territorio aduanero deben conocer y resolver los hechos relacionados con las acciones en las que hayan intervenido inicialmente.

Artículo 21.- Facultad para efectuar el despacho aduanero

Están facultados para efectuar el despacho aduanero de las mercancías, de acuerdo con la Ley, los dueños, consignatarios o consignantes; los despachadores oficiales y los agentes de aduana, en su condición de despachadores de aduana autorizados.

Artículo 39.- Requisitos de infraestructura

Los almacenes aduaneros deberán contar con instalaciones, equipos y medios que permitan satisfacer las exigencias de funcionalidad, seguridad e higiene; y cumplir con los siguientes requisitos y condiciones:

(...)

e) Zona de reconocimiento físico para carga suelta y, de ser el caso, para carga en contenedores, que reúnan las siguientes características y condiciones:

- 1. Demarcada y señalizada;*
- 2. Con piso asfaltado o pavimentado;*
- 3. Su extensión debe guardar proporción con la operatividad del despacho aduanero y permitir a la autoridad aduanera realizar el reconocimiento físico de las mercancías en forma fluida, continua y segura, de acuerdo a lo que establezca la Administración Aduanera;*
- 4. Ser exclusiva para el reconocimiento físico que realiza la autoridad aduanera, no estando permitido que se destine para actividad distinta.*
- 5. La Administración Aduanera podrá establecer otros requisitos de infraestructura.*

La zona de reconocimiento físico para la carga en contenedores debe estar separada de la zona destinada para la carga suelta, ambas deben ser mantenidas y ampliadas conforme al incremento del volumen de la carga a reconocerse.

Artículo 59°.- Regímenes aduaneros. *Los regímenes aduaneros son los siguientes:*

a) *De importación:*

1. *Importación para el consumo;*
2. *Reimportación en el mismo estado; y*
3. *Admisión temporal para reexportación en el mismo estado.*

b) *De exportación:*

1. *Exportación definitiva; y*
2. *Exportación temporal para reimportación en el mismo estado.*

c) *De perfeccionamiento:*

1. *Admisión temporal para perfeccionamiento activo;*
2. *Exportación temporal para perfeccionamiento pasivo;*
3. *Drawback; y*
4. *Reposición de mercancías con franquicia arancelaria.*

d) *De depósito:*

1. *Depósito aduanero.*

e) *De tránsito:*

1. *Tránsito aduanero;*
2. *Transbordo; y*
3. *Reembarque.*

f) *Otros regímenes aduaneros o de excepción:*

Artículo 60.- Documentos utilizados en los regímenes aduaneros. *Los documentos que se utilizan en los regímenes aduaneros son:*

a) ***Para la importación para el consumo:***

1. *Declaración Aduanera de Mercancías;*
2. *Documento de transporte;*
3. *Factura, documento equivalente o contrato, según corresponda; o declaración jurada en los casos que determine la Administración Aduanera; y.*
4. *Documento de seguro de transporte de las mercancías, cuando corresponda (...).*

Artículo 141.- Medios para el control. *Los administradores y concesionarios de los lugares habilitados para el ingreso o salida de las mercancías, medios de transportes y personas, o a quienes hagan sus veces, deberán contar con zonas de carga y descarga debidamente delimitadas,*

equipos de manipuleo y de control del peso de la carga, vehículos de carga, oficinas y puestos de control adecuados para el desarrollo de las actividades de la autoridad aduanera, equipos de seguridad contra incendios, medios de comunicación y equipos de cómputo que permitan la interconexión electrónica con la SUNAT (Decreto Supremo 136-2016-EF derogo esta norma pero estableció las mismas obligaciones en el artículo 58°).

Artículo 167.- Cese de la responsabilidad. *La responsabilidad del almacén aduanero cesa con la entrega de las mercancías al dueño o consignatario, o a su representante, previo cumplimiento de las formalidades previstas en la Ley y en el presente Reglamento, según el régimen al que haya sido sometida la mercancía.*

*En el caso de mercancías en abandono legal o comiso, la responsabilidad del almacén aduanero cesa con la entrega a la autoridad aduanera cuando ésta lo solicite, con la entrega al beneficiario del remate o adjudicación, o con la entrega al sector competente (Si bien este artículo fue dejado sin efecto con el **Decreto Supremo N° 163-2016-EF** en su lugar el artículo 157° del Reglamento modificado y vigente desde el 22/09/2016 estableció los mismos alcances de responsabilidad).*

Artículo 189.- Reconocimiento Previo. *En la modalidad de despacho anticipado o urgente, cuando corresponda, las mercancías podrán ser sometidas a reconocimiento previo antes de la presentación de la declaración de mercancías conforme a lo que establezca la Administración Aduanera. Si como resultado del reconocimiento previo, el dueño o consignatario, o su representante constatará la falta de mercancías, deberá solicitar el reconocimiento físico, para su comprobación por la autoridad aduanera.*

En la modalidad de despacho excepcional, las mercancías que se encuentran en depósito temporal, podrán ser sometidas a reconocimiento previo antes de la numeración de la declaración. Si como resultado del reconocimiento previo, el dueño o consignatario, o su representante constatará la falta de mercancías, podrá formular su declaración por las efectivamente encontradas,

debiendo solicitar el reconocimiento físico en el momento de la numeración, para su comprobación por la autoridad aduanera.

El reconocimiento previo se efectúa en presencia del personal responsable del puerto, terminal de carga, terminal terrestre o depositario, según corresponda, previo aviso a la autoridad aduanera.

En caso de extracción de muestras para efectos de la declaración aduanera, ésta se realizará de acuerdo a lo que establezca la Administración Aduanera.

Artículo 196.- Rectificación con anterioridad a selección de canal. *La rectificación de la declaración es aceptada automáticamente, siempre que se solicite hasta antes de la selección del canal de control o en tanto no exista una medida preventiva, generándose la correspondiente deuda tributaria aduanera y los recargos que correspondan, sin la aplicación de sanción alguna.*

Artículo 197.- Requisito para la rectificación con anterioridad a la selección de canal. *Es requisito para la rectificación mencionada en el Artículo 136° de la Ley que esté sustentada en los documentos correspondientes.*

Artículo 198.- Rectificación con posterioridad a la selección de canal *Con posterioridad a la selección de canal, la autoridad aduanera está facultada a rectificar la declaración, a pedido de parte o de oficio, determinando la deuda tributaria aduanera así como los recargos, de corresponder.*

Con posterioridad a la selección de canal, el declarante podrá rectificar durante el despacho o concluida la acción de control, los datos establecidos por la Administración Aduanera, sujeto a sanción de acuerdo al artículo 192 de la Ley, de corresponder.

La rectificación a que se refiere el párrafo precedente podrá realizarse siempre que la deuda tributaria aduanera y recargos de corresponder, se encuentren garantizados o cancelados.

Para las rectificaciones de las declaraciones sin la aplicación de sanciones establecidas en el segundo párrafo del artículo 136 de la Ley, es necesario que

la declaración cuente con la garantía previa regulada en el artículo 160 de la Ley.”

Este artículo fue modificado con Decreto Supremo N° 163-2016-EF según el cual la rectificación con posterioridad a la selección de canal: No exime de la aplicación de la sanción de multa a que se refiere el segundo párrafo del artículo 136 de la Ley, cuando exista una medida preventiva dispuesta sobre las mercancías por la Administración Aduanera”.

Artículo 209.- Mercancía declarada y encontrada. *Los derechos arancelarios y demás impuestos se aplicarán por la mercancía encontrada, cuando se constate las siguientes situaciones:*

a) Que estando el bulto en buena condición exterior, al momento del reconocimiento físico, se compruebe que existe falta de mercancía de acuerdo con la factura comercial;

b) Que falte peso y se constate que hubo error en la declaración del mismo; y

c) Que el bulto se presente al reconocimiento físico en mala condición y acuse falta de mercancía, de acuerdo con la factura comercial.

No generan derechos arancelarios ni demás impuestos las mercancías que al momento del reconocimiento físico se comprueba que se encuentran en mal estado y que a solicitud del importador, dueño o consignatario sean destruidas o reembarcadas.

SECCIÓN SÉTIMA

CONTROL, AGILIZACIÓN DEL LEVANTE Y RETIRO DE LAS MERCANCÍAS

TÍTULO I

CONTROL ADUANERO DE LAS MERCANCÍAS

Artículo 223.- Evaluación y Revaluación de riesgo. *La evaluación del riesgo para seleccionar las declaraciones a controlar en el despacho aduanero se realiza considerando principalmente la información declarada por el usuario ante la autoridad aduanera.*

Cuando el declarante haya rectificado la declaración con posterioridad a la selección de canal de control, y siempre que no se le haya concedido el

levante de las mercancías, la Administración Aduanera podrá reevaluar el riesgo de la declaración y asignar un nuevo canal de control.”

Artículo 224.- Exclusiones del porcentaje de reconocimiento físico.

Para efectos de la aplicación del artículo 163° de la Ley, considérese técnicas de gestión de riesgo a la aplicación sistemática de prácticas y procedimientos de gestión que proporciona a la administración aduanera la información necesaria para manejar o tratar las actividades o áreas de alto riesgo que presentan una determinada probabilidad de comisión de fraude aduanero.

No están incluidos en el porcentaje de reconocimiento físico a que se refiere el artículo precitado, aquellas mercancías cuyo reconocimiento físico se disponga por:

- a) El presente Reglamento;
- b) La autoridad aduanera, sobre la base de una acción de control o a solicitud del declarante, durante el proceso de despacho.

Para el caso de mercancía restringida dicho porcentaje será determinado considerando los indicadores de riesgo evaluados por la SUNAT y los remitidos por el sector competente.

Cuando por disposición del sector competente se establezca la obligatoriedad de efectuar la inspección o verificación física de las mercancías restringidas, previo a su levante, y si la misma no ha sido seleccionada a reconocimiento físico, dicha inspección será efectuada por el representante del sector, quien podrá requerir la presencia del funcionario aduanero en caso detecte el incumplimiento de la normativa aduanera o del sector competente.”

Artículo 225. - Medidas preventivas. *Para verificar el cumplimiento de las formalidades u obligaciones aduaneras o la comisión de infracciones, la Administración Aduanera puede disponer las medidas preventivas de inmovilización o incautación de mercancías.*

Asimismo con el fin de verificar el cumplimiento de las formalidades u obligaciones tributario-aduaneras, administrativas o la comisión de infracciones, se pueden disponer las medidas preventivas de inmovilización o incautación de mercancías y/o medios de transporte.

Las medidas preventivas son acciones de control realizadas por la Administración Aduanera.

El plazo de la inmovilización es de diez (10) días hábiles contados a partir de la fecha de efectuada, prorrogable por un plazo igual. Excepcionalmente, la Administración Aduanera podrá disponer la prórroga, por un plazo máximo de sesenta (60) días hábiles.

El plazo de la incautación es de veinte (20) días hábiles contados a partir de la fecha de su notificación.

Dentro de estos plazos los interesados podrán acreditar su derecho de propiedad o posesión y subsanar o desvirtuar las observaciones formuladas por la Administración Aduanera.

La SUNAT publicará en su portal institucional, la relación de mercancías incautadas y/o inmovilizadas.

Artículo 226.- Acciones de control extraordinario. *Las acciones de control extraordinario se inician desde el momento que la autoridad aduanera lo dispone. La comunicación de dicha acción se realiza al responsable de las mercancías y/o medios de transporte. Esta comunicación podrá ser efectuada por medios electrónicos.*

Este Artículo fue modificado por el Artículo 1 del Decreto Supremo N° 163-2016-EF, publicado el 22 junio 2016, el cual ha precisado que “*Cuando en una acción de control extraordinario se verifique la existencia de mercancía no declarada, no es aplicable el reembarque dispuesto en el tercer párrafo del artículo 145° de la Ley*”.

Artículo 227.- Extracción de muestras. *La autoridad aduanera está facultada para extraer muestras representativas de aquellas mercancías que por su naturaleza requieran de una mejor identificación, a fin de determinar su clasificación arancelaria o valor en aduana y de ser necesario, solicitar su análisis físico químico.*

Artículo 228.- Requisitos para el levante en cuarenta y ocho (48) horas. *Para efectos del otorgamiento del levante en cuarenta y ocho (48) horas,*

se deben cumplir con los siguientes requisitos además de lo establecido en la Ley:

a) Transmitir el manifiesto de carga antes de la llegada del medio de transporte

b) Numerar la declaración antes de la llegada del medio de transporte

c) Contar con toda la documentación requerida por la legislación aduanera para el despacho de la mercancía, incluyendo lo dispuesto en el artículo 194.

d) Que no se haya dispuesto sobre la mercancía una medida preventiva o la suspensión del despacho.

Adicionalmente la Administración Aduanera no estará obligada a otorgar el levante dentro de las cuarenta y ocho (48) horas, cuando no se pueda realizar o culminar el reconocimiento físico por motivos imputables a los operadores de comercio exterior.

Adicionalmente la Administración Aduanera no estará obligada a otorgar el levante dentro de las cuarenta y ocho (48) horas, cuando no se pueda realizar o culminar el reconocimiento físico por motivos imputables a los operadores de comercio exterior.

2.4.4.3. Código Tributario

El Código Tributario, cuyo Texto Único Ordenado fue aprobado con Decreto Supremo N° 133-2013-EF es norma supletoria en materia aduanera, de conformidad con la Segunda Disposición Complementaria Final de la Ley General de Aduanas, en materia de control aduanero son de aplicación las siguientes normas:

Artículo 16.- REPRESENTANTES - RESPONSABLES SOLIDARIOS

Están obligados a pagar los tributos y cumplir las obligaciones formales en calidad de representantes, con los recursos que administren o que dispongan, las personas siguientes:

1. Los padres, tutores y curadores de los incapaces.

2. *Los representantes legales y los designados por las personas jurídicas.*
3. *Los administradores o quiénes tengan la disponibilidad de los bienes de los entes colectivos que carecen de personería jurídica.*
4. *Los mandatarios, administradores, gestores de negocios y albaceas.*
5. *Los síndicos, interventores o liquidadores de quiebras y los de sociedades y otras entidades.*

En los casos de los numerales 2, 3 y 4 existe responsabilidad solidaria cuando por dolo, negligencia grave o abuso de facultades se dejen de pagar las deudas tributarias. En los casos de los numerales 1 y 5 dicha responsabilidad surge cuando por acción u omisión del representante se produce el incumplimiento de las obligaciones tributarias del representado.

Artículo 56.- MEDIDAS CAUTELARES PREVIAS AL PROCEDIMIENTO DE COBRANZA COACTIVA. *Excepcionalmente, cuando por el comportamiento del deudor tributario sea indispensable o, existan razones que permitan presumir que la cobranza podría devenir en infructuosa, antes de iniciado el Procedimiento de Cobranza Coactiva, la Administración a fin de asegurar el pago de la deuda tributaria, y de acuerdo a las normas del presente Código Tributario, podrá trabar medidas cautelares por la suma que baste para satisfacer dicha deuda, inclusive cuando ésta no sea exigible coactivamente(...)*

Artículo 61.- FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EFECTUADA POR EL DEUDOR TRIBUTARIO: *La determinación de la obligación tributaria efectuada por el deudor tributario está sujeta a fiscalización o verificación por la Administración Tributaria, la que podrá modificarla cuando constate la omisión o inexactitud en la información proporcionada.*

Artículo 62.- FACULTAD DE FISCALIZACIÓN: *el ejercicio de la función fiscalizadora incluye el control del cumplimiento de obligaciones tributarias, incluso de aquellos sujetos que gocen de inafectación, exoneración o beneficios tributarios.*

Artículo 101.- FUNCIONAMIENTO Y ATRIBUCIONES DEL TRIBUNAL FISCAL. *Las Salas del Tribunal Fiscal se reunirán con la periodicidad que se*

establezca por Acuerdo de Sala Plena. Para su funcionamiento se requiere la concurrencia de los tres (3) vocales y para adoptar resoluciones, dos (2) votos conformes, salvo en las materias de menor complejidad que serán resueltas por los vocales del Tribunal Fiscal como órganos unipersonales. Para estos efectos, mediante Acuerdo de Sala Plena se aprobarán las materias consideradas de menor complejidad.

Son atribuciones del Tribunal Fiscal:

1. Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las Resoluciones de la Administración Tributaria que resuelven reclamaciones interpuestas contra Órdenes de Pago, Resoluciones de Determinación, Resoluciones de Multa (...)

2. Conocer y resolver en última instancia administrativa las apelaciones contra las Resoluciones que expida la SUNAT, sobre los derechos aduaneros, clasificaciones arancelarias y sanciones previstas en la Ley General de Aduanas, su reglamento y normas conexas y los pertinentes al Código Tributario (...).

Artículo 142.- PLAZO PARA RESOLVER RECLAMACIONES. *La Administración Tributaria resolverá las reclamaciones dentro del plazo máximo de nueve (9) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación. Tratándose de la reclamación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, la Administración resolverá las reclamaciones dentro del plazo de doce (12) meses, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación. Asimismo, en el caso de las reclamaciones contra resoluciones que establezcan sanciones de comiso de bienes, internamiento temporal de vehículos y cierre temporal de establecimiento u oficina de profesionales independientes, así como las resoluciones que las sustituyan, la Administración las resolverá dentro del plazo de veinte (20) días hábiles, incluido el plazo probatorio, contado a partir de la fecha de presentación del recurso de reclamación.*

La Administración Tributaria resolverá dentro del plazo máximo de dos (2) meses, las reclamaciones que el deudor tributario hubiera interpuesto respecto

de la denegatoria tácita de solicitudes de devolución de saldos a favor de los exportadores y de pagos indebidos o en exceso.

Artículo 150.- PLAZO PARA RESOLVER LA APELACIÓN

El Tribunal Fiscal resolverá las apelaciones dentro del plazo de doce meses (12) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal. Tratándose de la apelación de resoluciones emitidas como consecuencia de la aplicación de las normas de precios de transferencia, el Tribunal Fiscal resolverá las apelaciones dentro del plazo de dieciocho (18) meses contados a partir de la fecha de ingreso de los actuados al Tribunal.

2.4.4.4. Reglamento del Procedimiento de Fiscalización de la SUNAT

Artículo I inciso e) Procedimiento de Fiscalización: (...) No se encuentran comprendidas las actuaciones de SUNAT dirigidas únicamente al control del cumplimiento de obligaciones formales, las acciones inductivas (...) y el control que se realiza antes y durante el despacho de mercancías.

Artículo 1º.- El Procedimiento de Fiscalización se inicia en la fecha en que surte efectos la notificación al Sujeto Fiscalizado de la Carta que presenta al Agente Fiscalizador y el primer Requerimiento. De notificarse los referidos documentos en fechas distintas, el procedimiento se considerará iniciado en la fecha en que surte efectos la notificación del último documento

2.4.4.5. Procedimientos Aduaneros

Para efectos de la investigación se analizarán los siguientes procedimientos emitidos por la administración aduanera y aplicables a los usuarios de comercio exterior al haberse publicado en el Diario oficial El Peruano.

- Procedimiento de Importación para consumo DESPA.PG.01, versión 7, aprobado por Resolución de Intendencia Nacional N° 11-2014-SUNAT/5C0000 y sus modificatorias.

- Procedimiento específico "Reconocimiento Físico - Extracción y Análisis de Muestras" - DESPA-PE.00.03, versión 3, aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional N° 61-2010-SUNAT/A y sus modificatorias.
- Procedimiento Específico "Inspección No Intrusiva, Inspección Física y Reconocimiento Físico de Mercancías en el Complejo Aduanero de la Intendencia de Aduana Marítima del Callao: DESPA-PE.00.13, aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional N° 82-2011-SUNAT/A y sus modificatorias.
- Procedimiento Específico "Selección de canales de control": CONTROL-PE.01.01, versión 2 aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional N° 164-2011-SUNAT/A y sus modificatorias.
- Procedimiento Específico "Inspección de mercancías en zona primaria": CONTROL-PE.01.03, versión 2 aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional N° 208-2013-SUNAT/300000 y sus modificatorias.
- Procedimiento Específico "Control del valor declarado de importaciones de alto riesgo" CONTROL-PE.01.06, aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional N° 699-2010-SUNAT/A.
- Procedimiento Específico "Acciones de control aduanero"- CONTROL.PG.01 aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional N° 187-2013-SUNAT/300000.
- Resolución De Superintendencia Nacional Adjunta De Aduanas N° 423-2005/SUNAT/A, Aprueban Procedimiento De Despacho Simplificado De Importación DESPA-PE.01.01 (Versión 3), Publicada El 06.10.2005, Y Norma Modificatoria.
- Resolución De Intendencia Nacional N° 24-2016-Sunat/5f0000, Aprueban El Procedimiento Específico "Control De Mercancías Restringidas Y Prohibidas" DESPA-PE.00.06 (Versión 3), Publicada el 23.07.2016, Y Norma Modificatoria.
- Resolución de Superintendencia N° 122-2014-SUNAT que aprueba el nuevo Reglamento de Organización y Funciones de la SUNAT y sus modificatorias, en adelante ROF de la SUNAT.

2.5. MARCO CONCEPTUAL O GLOSARIO

En la ejecución del presente trabajo de investigación se utilizarán los siguientes conceptos:

Acciones de control extraordinario (ACE).- Aquellas que la autoridad aduanera puede disponer de manera adicional a las ordinarias, para la verificación del cumplimiento de las obligaciones y la prevención de los delitos aduaneros o infracciones administrativas, que pueden ser los operativos especiales, las acciones de fiscalización, entre otros. La realización de estas acciones no opera de manera formal ante un trámite aduanero regular, pudiendo disponerse antes, durante o después del trámite de despacho, por las aduanas operativas o las intendencias facultadas para dicho fin (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Acciones de control ordinario.- Aquellas que corresponde adoptarse para el trámite aduanero de ingreso, salida y destinación aduanera de mercancías, conforme a la normatividad vigente, que incluyen las acciones de revisión documentaria y reconocimiento físico, así como el análisis de muestras, entre otras acciones efectuadas como parte del proceso de despacho aduanero, así como la atención de solicitudes no contenciosas(Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Administración Aduanera.- Órgano de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria competente para aplicar la legislación aduanera, recaudar los derechos arancelarios y demás tributos aplicables a la importación para el consumo así como los recargos de corresponder, aplicar otras leyes y reglamentos relativos a los regímenes aduaneros, y ejercer la potestad aduanera. El término también designa una parte cualquiera de la Administración Aduanera, un servicio o una oficina de ésta (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Aforo.- Facultad de la autoridad aduanera de verificar la naturaleza, origen, estado, cantidad, calidad, valor, peso, medida, y clasificación arancelaria

de las mercancías, para la correcta determinación de los derechos arancelarios y demás tributos aplicables así como los recargos de corresponder, mediante el reconocimiento físico y/o la revisión documentaria (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Almacén aduanero.- Local destinado a la custodia temporal de las mercancías cuya administración puede estar a cargo de la autoridad aduanera, de otras dependencias públicas o de personas naturales o jurídicas, entendiéndose como tales a los depósitos temporales y depósitos aduaneros (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Análisis de riesgos: El uso sistemático de la información disponible para determinar la frecuencia de los riesgos definidos y la magnitud de sus probables consecuencias, así como el tipo y amplitud del control a efectuar en las diferentes fases del control aduanero (**Decisión 778: Artículo 3°**)

Asistencia administrativa mutua: acciones llevadas a cabo por una administración aduanera en nombre de o colaborando con otra administración aduanera a los efectos de una aplicación adecuada de las leyes aduaneras y para la prevención investigación y represión de infracciones aduaneras (Kyoto Revisado: Anexo General, Capítulo 2, definición E21/F1).

Auditoría Posterior al Despacho (APD): “el control aduanero basado en auditoría realizado posterior a la liberación de las mercancías del depósito aduanero. La finalidad de estas auditorías es la de verificar la exactitud y autenticidad de las declaraciones e incluye un análisis detallado de los datos comerciales, sistemas aduaneros, registros y libros de las empresas auditadas” (USAID: Manual de Modernización de la Aduana Programa de APD p. 1).

Autoridad aduanera.- Funcionario de la Administración Aduanera que de acuerdo con su competencia, ejerce la potestad aduanera (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Canal de Control Principal medio utilizado para disponer la realización de las acciones de control pertinentes a cargo de las autoridades aduaneras responsables de su ejecución. Usualmente representado por los colores rojo, naranja o verde (Procedimiento DESPA-PE.01.01: XII)

Carga consolidada.- Agrupamiento de mercancías pertenecientes a uno o a varios consignatarios, reunidas para ser transportadas de un puerto, aeropuerto o terminal terrestre con destino a otro puerto, aeropuerto o terminal terrestre, en contenedores o similares, siempre y cuando se encuentren amparadas por un mismo documento de transporte (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Comiso.- Sanción que consiste en la privación definitiva de la propiedad de las mercancías, a favor del Estado (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Consignante.- Es la persona natural o jurídica que envía mercancías a un consignatario en el país o hacia el exterior (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Consignatario.- Persona natural o jurídica a cuyo nombre se encuentra manifestada la mercancía o que la adquiere por endoso del documento de transporte (Ley General de Aduanas: artículo 2°) .

Control aduanero.- Conjunto de medidas adoptadas por la Administración Aduanera con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera, o de cualesquiera otras disposiciones cuya aplicación o ejecución es de competencia o responsabilidad de ésta (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Control aduanero basado en la Auditoría: Consiste en un control o una auditoría que realiza la Administración Aduanera después del levante de las mercancías. Este control puede tener en cuenta declaraciones aduaneras específicas o abarcar regímenes aduaneros de ingreso o salida de mercancías, llevadas a cabo durante un periodo determinado. La auditoría puede tener lugar

tanto en las oficinas de la Administración Aduanera como en las instalaciones de la entidad auditada (Decisión 778: artículo 3°). Son las medidas mediante las cuales la Aduana corrobora la exactitud y la autenticidad de las declaraciones mediante la verificación de los libros pertinentes, registros, sistemas contables y datos comerciales, pertenecientes a las personas interesadas (Convenio de Kyoto Revisado: Anexo General, Capítulo 2, definición E3/F4).

Control anterior o previo: el ejercido por la Administración Aduanera antes de la admisión de la declaración aduanera de mercancías (Decisión 778: artículo 7°)

Control concurrente: o Control durante el despacho: el ejercido desde el momento de la admisión de la declaración por la aduana y hasta el momento del levante o embarque de las mercancías (Decisión 778: artículo 7°)

Control posterior: el ejercido a partir del levante o del embarque de las mercancías despachadas para un determinado régimen aduanero (Decisión 778: artículo 7°)

Declaración aduanera de mercancías (DAM).- Documento mediante el cual el declarante indica el régimen aduanero que deberá aplicarse a las mercancías, y suministra los detalles que la Administración Aduanera requiere para su aplicación (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Declarante.- Persona que suscribe y presenta una declaración aduanera de mercancías en nombre propio o en nombre de otro, de acuerdo a legislación nacional (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Depositario- La persona jurídica autorizada por la Administración Aduanera para operar un almacén aduanero (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Depósito aduanero.- Local donde se ingresan y almacenan mercancías solicitadas al régimen de depósito aduanero. Pueden ser privados o públicos (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Depósito temporal.- Local donde se ingresan y almacenan temporalmente mercancías pendientes de la autorización de levante por la autoridad aduanera (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Derechos arancelarios o de aduana.- Impuestos establecidos en el Arancel de Aduanas a las mercancías que entren al territorio aduanero (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Despachador de aduana.- Persona facultada para efectuar el despacho aduanero de las mercancías (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Despacho aduanero.- Cumplimiento del conjunto de formalidades aduaneras necesarias para que las mercancías sean sometidas a un régimen aduanero (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Destinación aduanera.- Manifestación de voluntad del declarante expresada mediante la declaración aduanera de mercancías, con la cual se indica el régimen aduanero al que debe ser sometida la mercancía que se encuentra bajo la potestad aduanera (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Deuda aduanera: El monto total de los tributos aduaneros y demás gravámenes exigidos, incluidos los importes de las multas y recargos, así como los intereses moratorios y compensatorios, aplicables a una determinada mercancía, con arreglo a las disposiciones contenidas en esta Decisión y las señaladas en la legislación nacional de cada País Miembro (Decisión 778: Artículo 3°).

Documento electrónico.- Conjunto de datos estructurados basados en impulsos electromagnéticos de códigos binarios, elaborados, generados,

transmitidos, comunicados y archivados a través de medios electrónicos (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Evaluación de riesgo: Proceso general de identificación de riesgos, análisis de riesgos, evaluación de riesgos y establecimiento de prioridades (Decisión 778: Artículo 3°).

Evaluación de riesgos y establecimiento de prioridades: Proceso de comparar los resultados del análisis de riesgos con los criterios de riesgo, para determinar si el riesgo y/o su magnitud es aceptable o tolerable (Decisión 778: Artículo 3°).

Fiscalización.- Al procedimiento mediante el cual la SUNAT comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria incluyendo la obligación tributaria aduanera así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la Resolución de Determinación y de ser el caso, de las Resoluciones de Multa que correspondan por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento (Reglamento de Fiscalización: artículo I).

Formalidades aduaneras.- Todas las acciones que deben ser llevadas a cabo por las personas interesadas y por la Administración Aduanera a los efectos de cumplir con la legislación aduanera (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Franquicia.- Exención total o parcial del pago de tributos, dispuesta por ley (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Garantía.- Instrumento que asegura, a satisfacción de la Administración Aduanera, el cumplimiento de las obligaciones aduaneras y otras obligaciones cuyo cumplimiento es verificado por la autoridad aduanera (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Gestión de Riesgo.- Actividades coordinadas por las administraciones para canalizar y controlar el riesgo (Decisión 778: Artículo 3°)..

Importación para consumo.- Régimen aduanero que permite el ingreso de mercancías al territorio aduanero para su consumo, luego del pago o garantía según corresponda, de los derechos arancelarios y demás impuestos aplicables, así como el pago de los recargos y multas que hubieren, y del cumplimiento de las formalidades y otras obligaciones aduaneras (Ley General de Aduanas: artículo 52°).

Incautación.- Medida preventiva adoptada por la Autoridad Aduanera que consiste en la toma de posesión forzosa y el traslado de la mercancía a los almacenes de la SUNAT, mientras se determina su situación legal definitiva (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Indicadores de riesgo: Criterios específicos que, tomados en conjunto, sirven como una herramienta práctica para seleccionar y controlar los movimientos que representen un riesgo potencial de incumplimiento de las leyes aduaneras (Decisión 778: Artículo 3°).

Infracción aduanera: toda violación o intento de violación de la legislación aduanera. (Glosario de Términos Aduaneros de la OMA).

Inmovilización.- Medida preventiva mediante la cual la Autoridad Aduanera dispone que las mercancías deban permanecer en un lugar determinado y bajo la responsabilidad de quien señale, a fin de someterlas a las acciones de control que estime necesarias (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Intendencia de Aduana Marítima del Callao (IAMC).- La Intendencia de Aduana Marítima del Callao es un órgano de segundo nivel organizacional dependiente de la Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas que se encarga de supervisar la administración de los regímenes y operaciones aduaneras, y recaudar los tributos y recargos aplicables, dentro de la jurisdicción

establecida por Resolución de Superintendencia. Para tal efecto, cautela y verifica la aplicación de la legislación que regula el comercio exterior, así como los tratados y convenios internacionales vigentes, aplicando sanciones y resolviendo reclamaciones (ROF: Artículo 536°)

Levante.- Acto por el cual la autoridad aduanera autoriza a los interesados a disponer de las mercancías de acuerdo con el régimen aduanero solicitado (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Manifiesto de carga.- Documento que contiene información respecto del medio o unidad de transporte, número de bultos, peso e identificación de la mercancía que comprende la carga, incluida la mercancía a granel (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Medios electrónicos.- Conjunto de bienes y elementos técnicos computacionales que en unión con las telecomunicaciones permiten la generación, procesamiento, transmisión, comunicación y archivo de datos e información (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Mercancía.- Bien susceptible de ser clasificado en la nomenclatura arancelaria y que puede ser objeto de regímenes aduaneros (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Mercancía extranjera.- Aquella que proviene del exterior y no ha sido nacionalizada, así como la producida o manufacturada en el país y que ha sido nacionalizada en el extranjero (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Mercancía nacional.- La producida o manufacturada en el país con materias primas nacionales o nacionalizadas (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Mercancías sensibles.- Las mercancías con alto perfil de riesgo de fraude aduanero. (Decisión 778: Artículo 3°)

Minería de datos: Consiste en la extracción de información a través de relaciones, patrones y tendencias significativas previamente desconocidas y ocultas en las bases de datos, mediante un conjunto de técnicas encaminadas a la extracción de conocimiento procesable útil para tratar de identificar la comisión de infracciones aduaneras o incidencias (Procedimiento **INPCFA-PE.01.01:** XII)

Muestra sin valor comercial.- Mercancía que únicamente tiene por finalidad demostrar sus características y que carece de valor comercial por sí misma (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Multa.- Sanción pecuniaria que se impone a los responsables de infracciones administrativas aduaneras (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Nivel de incidencia sustancial.- Es un indicador que mide la eficacia en de la selección de Declaraciones aduaneras de mercancías sujetas a reconocimiento físico por técnicas de gestión de riesgo.

Nota de tarja.- Documento que formulan conjuntamente el transportista o su representante con el responsable de los almacenes aduaneros o con el dueño o consignatario según corresponda, durante la verificación de lo consignado en los documentos de transporte contra lo recibido físicamente, registrando las observaciones pertinentes (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Operador Económico Autorizado.- Operador de comercio exterior certificado por la SUNAT al haber cumplido con los criterios y requisitos dispuestos en el presente Decreto Legislativo, su Reglamento y aquellos establecidos en las normas pertinentes (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Perfil de riesgo: Descripción de un conjunto de riesgos, con una combinación predeterminada de indicadores de riesgo, con base en la información que ha sido reunida, analizada y categorizada (Decisión 778: Artículo 3°).

Prenda Aduanera: Las mercancías que se encuentren bajo la potestad aduanera están gravadas como prenda legal en garantía de la deuda tributaria aduanera, de las tasas por servicios y del cumplimiento de los requisitos establecidos en el presente Decreto Legislativo y su Reglamento y no serán de libre disposición mientras no se cancele totalmente o se garantice la citada deuda o tasa y/o se cumplan los requisitos.

En tanto las mercancías se encuentren como prenda legal y no se cancele o garantice la deuda tributaria aduanera y las tasas por servicios, ninguna autoridad podrá ordenar que sean embargadas o rematadas.

El derecho de prenda aduanera es preferente, especial y faculta a la SUNAT a retener las mercancías que se encuentran bajo su potestad, perseguirlas en caso contrario, comisarlas, ingresarlas a los almacenes aduaneros y disponer de ellas en la forma autorizada por el presente Decreto Legislativo y su Reglamento, cuando éstas no se hubiesen sometido a las formalidades y trámites establecidos en los plazos señalados en el presente Decreto Legislativo o adeuden en todo o en parte la deuda tributaria aduanera o la tasa por servicios (Ley General de Aduanas: artículo 175°).

Presión Tributaria: es un indicador que mide el avance de los ingresos tributarios recaudados en el país, expresados como porcentaje del PBI (SUNAT: Memoria anual 2014, p. 15)

Punto de Llegada.- Aquellas áreas consideradas zona primaria en las que se realicen operaciones vinculadas al ingreso de mercancías al país (...) (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Recargos.- Todas las obligaciones de pago diferentes a las que componen la deuda tributaria aduanera relacionadas con el ingreso y la salida de mercancías(Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Recaudación por gestión directa. Es un indicador del Plan Operativo Institucional de la SUNAT que busca medir la contribución de las aduanas operativas en la recaudación total a través de la recuperación de la deuda aduanera (POI SUNAT 2012: Ficha Indicador N° 22)

Reconocimiento físico.- Operación que consiste en verificar lo declarado, mediante una o varias de las siguientes actuaciones: reconocer las mercancías, verificar su naturaleza, origen, estado, cantidad, calidad, valor, peso, medida, o clasificación arancelaria (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Reconocimiento previo.- Facultad del dueño, consignatario o sus comitentes de realizar la constatación y verificación de las mercancías o extraer muestras de las mismas, antes de la numeración y/o presentación de la declaración de mercancías, conforme a lo que establezca el Reglamento (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Resolución de determinación, es el documento que establece la existencia de derechos arancelarios y demás tributos y/o recargos dejados de pagar, según corresponda (Procedimiento INPCFA.PG.03:VI.3).

Resolución de multa, es el documento a través del cual se determina la comisión de una infracción sancionable con multa prevista en la Ley General de Aduanas, Ley de los Delitos Aduaneros o en el artículo 32° de la Ley N° 27444 (Procedimiento INPCFA.PG.03:VI.3).

Revisión documentaria.- Examen realizado por la autoridad aduanera de la información contenida en la declaración aduanera de mercancías y en los documentos que la sustentan (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Riesgo: La probabilidad de que no se cumpla con las leyes aduaneras (Marco SAFE de la OMA; Procedimiento INPCFA.PE.01.01:XII). La probabilidad de que se produzca un hecho en relación con la entrada, salida, tránsito, almacenamiento, entrega y destino de las mercaderías, que constituya un incumplimiento de la normativa aduanera o de otras disposiciones cuya aplicación sea de competencia o responsabilidad de las Aduanas (Decisión 778: artículo 3°).

SDA: Sistema de Despacho Aduanera que se ha implementado para reemplazar el SIGAD con una plataforma mas moderna, con mayor capacidad y mas dinámica (aun no se ha implementado a nivel nacional en todos sus módulos).

SIGAD: Sistema Integrado de Gestión Aduanera.

SIVEP.- Sistema de Verificación de Precios de SUNAT (Base de datos de valoración aduanera).

SUNAT.- Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Término de la descarga.- Fecha y hora en que culmina la descarga del medio de transporte (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Territorio aduanero.- Parte del territorio nacional que incluye el espacio acuático y aéreo, dentro del cual es aplicable la legislación aduanera. Las fronteras del territorio aduanero coinciden con las del territorio nacional.

La circunscripción territorial sometida a la jurisdicción de cada Administración Aduanera se divide en zona primaria y zona secundaria (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Transportista.- Persona natural o jurídica que traslada efectivamente las mercancías o que tiene el mando del transporte o la responsabilidad de éste (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Zona de reconocimiento.- Área designada por la Administración Aduanera dentro de la zona primaria destinada al reconocimiento físico de las mercancías, de acuerdo al presente Decreto Legislativo y su Reglamento (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Zona franca.- Parte del territorio nacional debidamente delimitada, en la que las mercancías en ella introducidas se consideran como si no estuviesen dentro del territorio aduanero, para la aplicación de los derechos arancelarios, impuestos a la importación para el consumo y recargos a que hubiere lugar (Ley General de Aduanas: artículo 2°).

Zona primaria.- Parte del territorio aduanero que comprende los puertos, aeropuertos, terminales terrestres, centros de atención en frontera para las operaciones de desembarque, embarque, movilización o despacho de las mercancías y las oficinas, locales o dependencias destinadas al servicio directo de una aduana. Adicionalmente, puede comprender recintos aduaneros, espacios acuáticos o terrestres, predios o caminos habilitados o autorizados para las operaciones arriba mencionadas. Esto incluye a los almacenes y depósitos de mercancía que cumplan con los requisitos establecidos en la normatividad vigente y hayan sido autorizados por la Administración Aduanera.

Zona secundaria.- Parte del territorio aduanero no comprendida como zona primaria o zona franca.

CAPITULO III: METODOLOGÍA

Este capítulo se ocupa de los métodos empleados en la investigación a fin de conjugar la teoría y la práctica y comprobar las hipótesis planteadas en el capítulo anterior.

3.1 Tipo y Diseño de Investigación

3.1.1. Tipo de la investigación

El tipo del presente estudio es explicativo-causal porque trata de encontrar relaciones de causalidad entre las variables que intervienen en la investigación con la finalidad de demostrar que, a desmedro de los principios y normas que regulan el control aduanero a nivel nacional e internacional, que ponen énfasis en el control aduanero posterior o aduana de segundo piso, el control concurrente sigue siendo la modalidad de control mas efectiva utilizada por la administración aduanera para detectar el fraude aduanero en la Importación para consumo, lo que va incidir en su mayor aporte a la recaudación por gestión directa de la SUNAT, es decir, lo que la administración cobra por su propio esfuerzo y no por la autoliquidación de los contribuyentes o usuarios aduaneros.

Asimismo, la presente tesis es de carácter eminentemente explicativa porque sus conclusiones y recomendaciones apuntan hacia la definición de la modalidad de control que resulta más efectiva para la Administración aduanera.

De otro lado, el desarrollo de la presente investigación seguirá una metodología que dependerá del carácter teórico o empírico de la información, en el primer caso mediante el análisis de las normas nacionales y supranacionales, la doctrina especializada y los documentos técnicos de los órganos competentes y en el segundo caso mediante el análisis de la información obtenida a partir del Sistema de Gestión Aduanera (SIGAD) de la SUNAT y de los indicadores estratégicos vinculados al Plan Operativo Institucional y al Plan Estratégico

Institucional de la SUNAT o de las estadísticas de todas las otras entidades nacionales u organismos internacionales vinculados al comercio exterior de mercancías.

La investigación utiliza adicionalmente el método comparativo a fin de descubrir la correlación que existe entre las dos modalidades de control aduanero objeto de estudio, el control concurrente y el control posterior, determinando las fortalezas y debilidades de cada uno de ellos a fin de comprobar cual es el tipo de control mas adecuado para la importación para consumo en el Perú.

Finalmente debemos indicar que este trabajo emplea principalmente el método inductivo partiendo de las labores de control específicas de las aduanas sobre las declaraciones de importación y las empresas involucradas y su influencia en la competitividad del país, para obtener a partir de ellas ciertas características generales que nos permitan definir el método de control aduanero mas adecuado en la Importación a su consumo. Sin embargo se parte de la deducción, al observar diversas normas y teorías sobre el tema que nos permitan analizar el caso peruano en específico.

3.1.2. Diseño de la investigación

El diseño de investigación es transversal y de tipo no experimental; de acuerdo con Hernández (2010), es para observar fenómenos tal como se muestran en su contexto natural, para luego analizarlos. En este caso las variables independientes no pueden ser manipuladas ni se pueden intervenir sobre ellas, ya que acontecieron de la misma forma que sus efectos. (Hernández, 2010, 149)

Conforme a su objeto de estudio, la presente investigación es de tipo correlacional; de acuerdo con Bernal (2010), se examinará la relación entre las variables, identificando cuales influyen directamente sobre las otras. (Bernal, 2010, 114)

3.2 Unidad de Análisis

La unidad de análisis está constituida por las Acciones de control efectuadas por la Administración Aduanera en el periodo 2010-2014, sea en el control concurrente a través de la revisión física o documentaria de las Declaraciones de Importación para consumo presentadas o en el control posterior, a través de las auditorías practicadas a las empresas importadoras para detectar probables conductas ilícitas en función del Plan de Fiscalización de la SUNAT.

Los resultados de dichas acciones de control son medidas no sólo a través de indicadores de gestión de la administración aduanera (Tiempo de Despacho, Nivel de Incidencia), sino también a través del trabajo de campo a través de encuestas (Nivel de satisfacción del usuario de comercio exterior).

3.3 Población de Estudio

La población del presente trabajo de investigación está constituido por las aproximadamente 500,000 personas naturales o jurídicas que cada año vienen importando mercancías por el puerto del Callao durante el período 2010-2014, así por ejemplo, en el año 2014 se numeraron un total de 513,603 declaraciones aduaneras de mercancías por la Intendencia de Aduana Marítima del Callao (Oficina de Control de Gestión, IAMC-2014), siendo responsable del 74% de la recaudación aduanera a nivel nacional, como se aprecia en la siguiente figura.

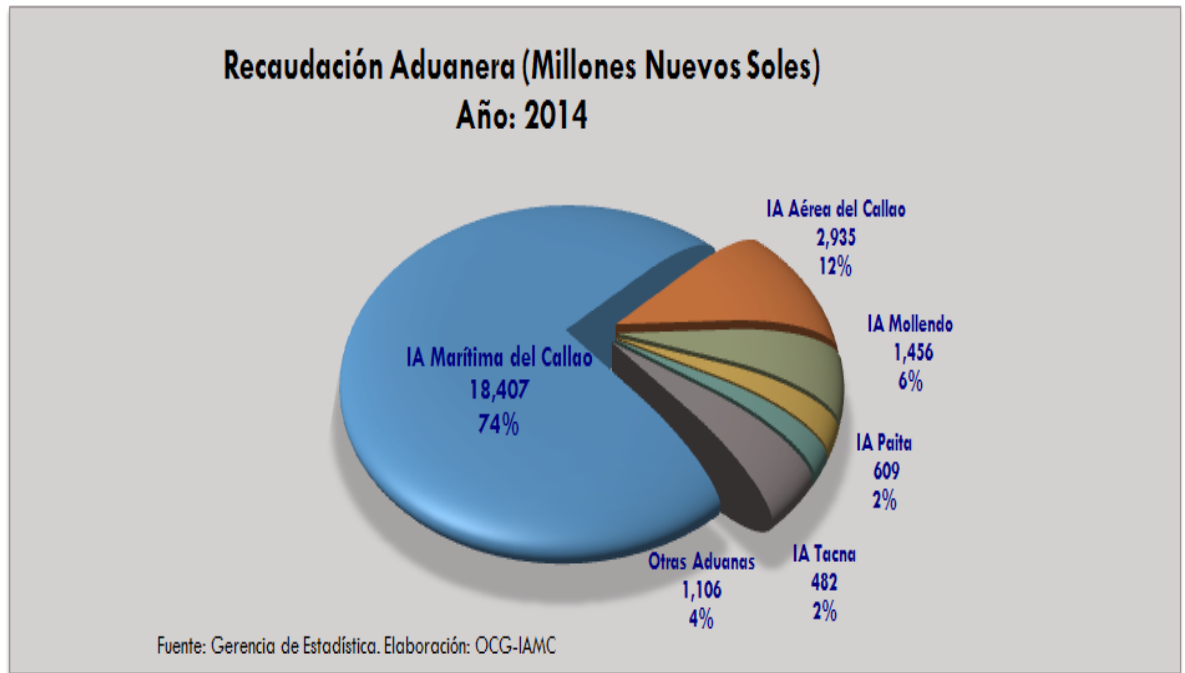


Figura 16: Participación de la Aduana Marítima en la Recaudación Aduanera 2014

También se efectuara el estudio de las cerca de 1,000 empresas que son objeto de fiscalización posterior por SUNAT en el mismo periodo.

En lo que respecta a la Encuesta que se utiliza, en este caso el público objetivo considerado en el estudio han sido los usuarios de comercio exterior que hayan interactuado directamente con la SUNAT durante el año 2014.

La encuesta fue realizada entre octubre y noviembre del 2014 en base a cuestionarios diseñados por la administración aduanera y que fueron utilizados en el año anterior (2013) habiendo sido elegidos usuarios aduaneros que entre enero y septiembre de 2014 interactuaron con la aduana y considerando la última prestación recibida (en algunos casos se han evaluado varias prestaciones a un mismo público objetivo).

3.4 Tamaño de Muestra

El tamaño de muestra para la medición del nivel de satisfacción de los usuarios fue de 1266 encuestas, realizada a importadores y agentes de aduanas

en el ámbito de Lima y Callao, utilizando la fórmula del cálculo de error muestral para poblaciones infinitas.

$$\frac{\alpha_c * 0,5}{\sqrt{n}}$$

En ese contexto se establece un nivel de confianza del 95% y un margen de error de 2,754%

Como dentro de los procesos aduaneros sólo algunos están vinculados al objeto de estudio (importación para consumo y auditoría), los procesos que fueron materia de encuesta y que interesan para efectos de esta investigación son los de control de ingreso de mercancías (Importaciones) y Fiscalización Aduanera, conforme el siguiente cuadro.

Cuadro 8 Encuesta Nivel de Satisfacción Distribución Muestral

Macroproceso	Tipo de servicio	Público Objetivo	Encuestas	Error (**)
Control de ingreso de mercancías (Importaciones)	MANIFIESTO	OPERADOR	46	14,74%
		AG. ADUANA Anticipada/Marítima	35	16,90%
	DECLARACIONES (DAM)	AG. ADUANA Excepcional/Marítima	28	18,90%
		AG. ADUANA Aérea	40	15,81%
		PN Imp. Simp/Área (*)	61	12,80%
		AG. ADUANA Anticipada/Marítima	49	14,29%
	PAGOS	AG. ADUANA Excepcional/Marítima	6	40,82%
		AG. ADUANA Aérea	81	11,11%
		PN Imp. Simp/Área (*)	38	16,22%
	RECONOCIMIENTO FÍSICO Y DOCUMENTARIO	AG. ADUANA Anticipada/Marítima	47	14,59%
		AG. ADUANA Excepcional/Marítima	25	20,00%
		AG. ADUANA Aérea	125	8,94%
Control de salida de mercancías (Exportaciones)	MANIFIESTO	OPERADOR	97	10,15%
		AG. ADUANA Marítima	62	12,70%
	DECLARACIONES (DAM)	AG. ADUANA Aérea	39	16,01%
		AG. ADUANA Marítima	69	12,04%
Fiscalización aduanera	AUDITORÍAS	IMPORTADOR	57	13,25%
	INSPECCIONES	AG. ADUANA	45	14,91%
Gestión y recuperación de la deuda	FRACCIONAMIENTOS	IMPORTADOR	30	18,26%
		EXPORTADOR (Drawback)	48	14,43%
	DEVOLUCIONES	EXPORTADOR (Drawback)	45	14,91%
		COBRANZA COACTIVA	IMPORTADOR	30
Total			1.266	2,75%

Fuente: SUNAT/INTA

3.5. Técnicas de Recolección de Datos

Este proceso de investigación implicó conocer y relacionar hasta tres niveles básicos de información.

3.5.1. Primer Nivel.

La información primaria procede, de las teorías aplicables sobre el problema de investigación: es decir la Economía Política, con las distintas escuelas y pensadores que tratan explicar el fenómeno del comercio internacional, las teorías administrativas vinculadas a la Gestión del Riesgo y la Teoría del Derecho que sirve de basamento a la normatividad nacional y supranacional que regula el tráfico internacional de mercancías estableciendo el modelo de control aduanero.

Dicha información se obtiene de las distintas publicaciones en materia de comercio internacional y aduanas que sirven de bibliografía, lo que incluye revistas especializadas de los diferentes gremios empresariales (ADEX, S.N.I., COMEX, etc.) y otras asociaciones, a nivel nacional e internacional (Instituto Argentino de Derecho Aduanero, Academia Internacional de Derecho Aduanero, Revista de Estudiantes de Derecho Themis de la Pontificia Universidad Católica entre otras). A partir de dicha información se construye el marco teórico y conceptual de esta tesis.

3.5.2. Segundo Nivel

Comprende a la información estadística proveniente de distintas fuentes (revistas y páginas web especializadas), principalmente de los indicadores que permiten medir el cumplimiento de los objetivos estratégicos de la SUNAT a partir de las declaraciones y liquidaciones de cobranza u otros actos de acotación generados en el periodo bajo análisis. Siendo las fuentes principales la Intendencia de Aduana Marítima del Callao en el control concurrente y la INCA en lo relativo a control posterior. Además se cuenta con información estadística y

trabajos de investigación de los organismos supranacionales especializados en la materia como la Organización Mundial del Comercio (OMC), Fondo Monetario Internacional (FMI), Banco Mundial (BM) Organización de las Naciones Unidas (ONU) y Organización Mundial de Aduanas (OMA).

La información secundaria también procede de las estadísticas e informes de otras entidades como la Superintendencia de Banca, Seguros y AFP (SBS), el Banco Central de Reserva (BCR), el INEI (Instituto Nacional de Estadística e Informática), el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF), el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo (MINCETUR), el Ministerio de la Producción (PRODUCE) y la Asociación de Exportadores (ADEX); también se utilizará la información contenida en las publicaciones de instituciones privadas nacionales como las Cámaras de Comercio e internacionales como el Proyecto Doing Business del Banco Mundial.

3.5.3. Tercer Nivel

Comprende a la información empírica primaria obtenida a través de la aplicación de encuestas y cuestionarios que permiten medir los efectos de los controles aduaneros y detectar los niveles de satisfacción de los usuarios aduaneros.

En este caso se toma como referencia el Estudio de Medición de Nivel de Post Contacto con el Contribuyente y Usuario del Comercio Exterior efectuado por la empresa encuestadora Madison para la SUNAT y que incluye la evaluación de los procesos de control de ingreso de mercancías y auditorías en el año 2014.

El tipo de encuesta aplicado fue la modalidad post-contacto para el caso de importaciones (control concurrente) y de entrevista a profundidad para el caso de fiscalización aduanera (control posterior).

Cuadro 9 Nivel de satisfacción usuario: Tipo de encuesta

Macroproceso	Servicio	TIPO DE ESTUDIO		
		Post Contacto	Cliente Incógnito	Entrevistas a profundidad
<i>Atención al usuario aduanero</i>	Atención al usuario	SI	SI	NO
<i>Control de ingreso de mercancías (importaciones)</i>	Manifiesto			
	Declaraciones / Pago / Reconocimiento	SI	NO	SI
<i>Control de salida de mercancías (Exportaciones)</i>	Manifiesto			
	Declaraciones / Reconocimiento	SI	NO	SI
<i>Fiscalización aduanera</i>	Auditoría e inspecciones	NO	NO	SI
<i>Gestión y recuperación de deuda aduanera</i>	Fraccionamiento	NO	NO	SI
	Devoluciones	SI	NO	SI
	Cobranza coactiva	SI	NO	SI

Fuente: SUNAT/INDEA

3.6 Análisis e Interpretación de la Información

Luego de recopilar la información en los tres niveles mencionados, ésta será procesada y consistenciada con la finalidad de elaborar cuadros estadísticos y gráficos que reflejan la evolución histórica de cada una de las variables involucradas en las hipótesis; cabe precisar que el uso de los gráficos facilita tremendamente la interpretación del comportamiento histórico de cada una de las variables y sus respectivos indicadores.

Finalmente, de las interrelaciones de las variables se obtendrán relaciones de causa-efecto entre algunas de ellas que servirán para sustentar la hipótesis general y las hipótesis específicas.

3.7 Procedimientos para analizar la información

Luego de recopilada la información en sus distintos niveles se procesó y clasificó con la finalidad de elaborar cuadros estadísticos y gráficos sobre la evolución histórica de cada una de las variables en estudio, para ello se

utilizarán algunas herramientas estadísticas como promedios simples y ponderados, tasas de crecimiento, ratios, entre otros, a fin de facilitar el tratamiento y estudio de las interrelaciones entre variables.

Luego de culminado el análisis descriptivo y comparativo, se procederá a ejecutar el análisis de causalidad buscando todas las interacciones posibles entre todas las variables antes mencionadas ya sea obtenidas de fuentes primarias o secundarias.

Este análisis de causa-efecto se complementará con el método inductivo-deductivo, lo cual significa que se estudiarán las variables partiendo de lo general hacia lo particular (método deductivo), y en otros casos se partirá de lo particular a fin de lograr algunas generalizaciones (método inductivo).

CAPITULO IV: RESULTADOS Y DISCUSION

En los capítulos anteriores desarrollamos la matriz de variables e indicadores y a partir de ellas, en base a los resultados obtenidos del análisis de la información disponible, se tienen los siguientes datos:

4.1. Análisis, interpretación y discusión de resultados

En el presente trabajo se ha tomado como referencia los resultados obtenidos por la Administración Aduanera en materia de control, tanto concurrente como posterior, para ello se han tomado dos tipos de resultados:

4.1.1. Resultados del Plan Estrategico de la SUNAT en materia de control aduanero (periodo 2010-2014). Para comprobar las hipótesis se han recogido los resultados obtenidos por la Administración Aduanera en los indicadores de gestión contenidos en sus Planes Estratégicos Institucionales (en adelante PEI) y operativos Institucionales (en adelante POI) vinculados al control aduanero y la competitividad en el periodo 2010-2014. Los avances y resultados se han desmembrado para analizar separadamente los avances en materia de control concurrente, tomando como referente los resultados obtenidos por la Aduana Marítima del Callao, y en control posterior, en base a los resultados obtenidos por la Gerencia de Fiscalización.

También se complementa esa información con estadísticas de la propia SUNAT (Informes de Gestión), del Banco Central de Reserva del Perú y del Ministerio de Economía y Finanzas (Programa Presupuestal de Fiscalización 2014) y a nivel internacional de la Organización Mundial de Aduanas y Banco

Mundial, a través del Programa Doing Business (Ranking de competitividad país 2014).

4.1.1.1. Planeamiento Estratégico de la administración aduanera

Las acciones de control que efectúa la SUNAT no se realizan aleatoriamente sino que responden a un sistema de gestión por resultados fruto del Planeamiento estratégico.

El Planeamiento Estratégico busca direccionar los avances de la SUNAT hacia el logro de la Visión es decir “Constituirse en una institución moderna e innovadora que facilita el comercio exterior y el efectivo cumplimiento tributario y aduanero brindando servicios de excelencia”, como puede apreciarse lo que subyace es la búsqueda del equilibrio entre la facilitación y el control, en materia del control aduanero, materia de investigación, debe “utilizar la gestión de riesgo para apuntalar ese equilibrio” pues lo que se busca es una aduana “que no entorpezca el libre flujo comercial, pero a su vez proteja efectivamente los intereses económicos y sociales del Perú” (Arce Gil, 2012, p. 85).

Para lograr el control adecuado la SUNAT cuenta con un Modelo de Gestión por Resultados, el cual se soporta en un Sistema de Planeamiento y de Control de Gestión. El Sistema de Planeamiento de la SUNAT es un proceso dinámico que considera no sólo la situación presente sino que se proyecta a escenarios futuros y que tiene como uno de sus componentes un completo set de indicadores y metas de resultado, para cada proceso, tanto de tributos internos, de aduanas, como de los procesos de apoyo y de soporte.

La herramienta que utilizan las aduanas para medir sus resultados, entre ellos los referidos al control aduanero son los denominados Indicadores de Gestión, los cuales sirven para medir los avances en los objetivos estratégicos de la entidad y en el caso de la SUNAT estos no son autónomos por cuanto se encuentran descritos en el Plan Estratégico Institucional (PEI) y no son independientes sino que están alineados con los planes estratégicos nacionales y sectoriales que orientan el desarrollo del país. De ellos tomaremos aquellos

vinculados al tema materia de investigación: Control aduanero en la importación para consumo

El Plan Estratégico Institucional (PEI) es el instrumento de gestión principal de la administración, se encuentra alineado al Plan Estratégico de Desarrollo Nacional y al Plan Estratégico Sectorial Multianual del MEF que es el sector que comprende la SUNAT y que tiene entre sus objetivos estratégicos el “Crecimiento sostenido de la productividad y la competitividad” (Resolución Ministerial 807/2011-EF/41), en función de ellos la administración elabora sus instrumentos de gestión institucional que tienen como base el denominado Plan Estratégico Institucional

El PEI es un instrumento de gestión a mediano plazo que define los objetivos, metas, indicadores y estrategias que la institución debe seguir para un período de tres a cinco años; orientando el accionar de la institución a mejores resultados, permitiendo utilizar los recursos de manera racional, prever las contingencias y necesidades futuras para adoptar las medidas correctivas necesarias

Durante el periodo bajo análisis 2010-2014 la SUNAT trabajó los siguientes PEI:

- i) Periodo 2009-2011 con Resolución N° 241-2008-SUNAT y sus normas modificatorias.
- ii) Periodo 2012-2016 con Resolución N° 299-2011-SUNAT y sus normas modificatorias.

El PEI de la SUNAT establece los objetivos e indicadores sobre los cuales se mide el desempeño institucional a mediano plazo.

Para el Periodo de análisis 2010-2014 rigió en un primer momento el PEI 2009-2011 con 4 objetivos estratégicos (OE) que incluían mejoras tanto en los procesos de control (OE1. Reducir el incumplimiento tributario) como de facilitación (OE2: Facilitar el comercio exterior), cuyo despliegue se aprecia en la siguiente figura.



Figura 17 Plan Estratégico Institucional SUNAT 2009-2011

Fuente: SUNAT/Memoria Institucional 2010

Siendo todo Planeamiento perfectible el PEI 2012-2016 elevó los Objetivos Estratégicos de 4 a 7, pero la Mejora en el Control y la Facilitación se mantuvieron (bajo otra denominación) como OE1 y OE2, como apreciaremos mas adelante.

Si bien el PEI mide los objetivos institucionales a mediano plazo, anualmente el instrumento de medición es el **Plan Operativo Institucional (POI)**.

El POI es así un instrumento de gestión institucional de corto plazo que define las actividades que se llevan a cabo durante el período de un (1) año, para el logro de los resultados previstos en el Plan Estratégico Institucional (PEI) y que contiene, entre otros puntos, los objetivos institucionales anuales, indicadores y metas.

La Formulación del POI tiene como marco de referencia las prioridades y los objetivos e indicadores estratégicos definidos en el PEI

4.1.1.2. Objetivos estratégicos e indicadores de gestión de la administración aduanera

Conforme las normas en mención la SUNAT tenía en el año 2014 hasta siete objetivos estratégicos (en adelante OE), todos ellos alineados al Plan Bicentenario, PSEM y el PEI y que eran lo siguientes:

OE1 -Brindar servicios de calidad para incrementar el cumplimiento voluntario

OE2- Incrementar la efectividad del control del incumplimiento tributario y aduanero

OE3.- Liderar el desarrollo de la cultura fiscal y aduanera y fortalecer la imagen institucional.

OE4.- Asegurar y garantizar el desarrollo institucional y del recurso humano

OE5.- Proponer y optimizar la formulación de políticas relacionadas al quehacer institucional

OE6 - Reducir el contrabando y el tráfico ilícito de mercancías.

OE7.-Reducir el tráfico de IQPF y la minería ilegal.

De dichos objetivos estratégicos el OE2 “Incrementar la efectividad del control del incumplimiento tributario y aduanero” es el que nos interesa para efectos de la presente investigación en el sentido que busca reducir el

incumplimiento tributario y aduanero de todos los sectores de riesgo mediante la mejora de la eficiencia y eficacia de los procesos de control, la implementación e integración de la gestión integral de riesgo en los procesos operativos, así como la mejora de los mecanismos de detección de los ilícitos tributarios y aduaneros.

También se analizan los indicadores vinculados al mismo y contenidos en el OE1 -Brindar servicios de calidad para incrementar el cumplimiento voluntario-

D. Indicadores Estratégicos

Con el objeto de lograr que las acciones de la organización sean consistentes con los objetivos estratégicos, sobre la base de estos se establecen indicadores estratégicos, los cuales permiten medir los avances en el logro de las metas institucionales. Después de todo, como señalaba Peter Drucker (s.f.) si no se mide lo que se hace, no se puede controlar y si no se puede controlar, no se puede dirigir y si no se puede dirigir no se puede mejorar.

Respecto a los indicadores debe tenerse en cuenta que siendo el planeamiento un proceso dinámico que admite ajustes para el logro de las metas institucionales, la SUNAT a través de resoluciones de superintendencia modificó varios de ellos, por lo que dentro del periodo objeto de investigación 2010-2014 tomaremos como referencia, principalmente, los indicadores vigentes al año de cierre del periodo que pueden ser actualizados y mejorados por la Oficina Nacional de Planeamiento en coordinación con las unidades operativas a fin de alinearlos a los objetivos estratégicos (ROF, artículo 53 b).

En ese sentido los indicadores estratégicos que estableció la SUNAT vinculados al control aduanero dentro del OE2 (Incrementar la efectividad del control del incumplimiento tributario y aduanero) y que nos resultan de utilidad para los efectos de la investigación son los siguientes:

2040: Recaudación por acciones de fiscalización aduanera

1019: Nivel de ajuste tributario por control aduanero

1022: Nivel de incidencia sustancial en el canal Rojo en el régimen de Importación para consumo.

1041: Nivel de efectividad de hallazgos

2005: Recaudación por Gestión Directa

2038: Nivel de control aduanero concurrente de importaciones

2039: Nivel de incidencia en los programas de auditoría culminados

A su vez, como la finalidad de los controles es no afectar la facilitación algunos indicadores vinculados al OE1: **Brindar servicios de calidad para incrementar el cumplimiento**, permiten apreciar si es posible mejorar el control y a su vez brindar servicios aduaneros eficientes, oportunos e integrales, reduciendo los costos del cumplimiento y mejorando la cobertura de servicios, en ese sentido los indicadores que resultan de utilidad para efecto de la investigación son los siguientes:

1001 Encuesta de satisfacción del cliente

2009 Tasa de atención de Declaraciones Aduaneras de Mercancías (en adelante DAMs) de Importación canal naranja acogidas a modalidad de despacho anticipado dentro del Tiempo Límite de Tolerancia (TLT: 5 horas)

1006 Tasa de atención de DAMs de Importación canal naranja dentro del Tiempo Límite de Tolerancia (TLT: 5,3 horas)

1005 Nivel de acogimiento al Despacho Anticipado en el régimen de Importación para el consumo en la Intendencia de Aduana Marítima del Callao.

Siendo los indicadores de gestión aquellos que permiten medir el cumplimiento de los objetivos institucionales su ejecución es encargada a las unidades organizacionales de la SUNAT competentes en cada materia, en el caso de la presente investigación al estar vinculada la hipótesis al control aduanero analizaremos aquellos asignados a la SNAA, en especial en lo referido a la Aduana Marítima del Callao y la INCA y que estén vinculados a la Importación para consumo, a fin de analizar su ejecución y cumplimiento, lo que nos va permitir comprobar las hipótesis materia de la presente investigación (anexos 3, 4, 5 y 6).

Además de los Indicadores de Gestión aprobados por la SUNAT, el MEF en base al Programa Presupuestal de Fiscalización Aduanera en el año 2014 estableció una serie de indicadores a cargo de la INCA (antes llamada ICA) y de las Aduanas operativas (principalmente la Aduana Marítima del Callao), vinculados todos ellos a tareas de control y que se incorporaron al POI estableciéndose los siguientes productos (con código) y sus respectivos indicadores:

Producto 3000547. Mercancía seleccionada y controlada en control concurrente. Con dos indicadores:

- Nivel de control aduanero concurrente en Importaciones
- Nivel de incidencia sustancial en canal rojo, en el régimen de importación para consumo.

Producto 3000548. Usuario u Operador programado en control posterior, con el indicador: Nivel de incidencia en los programas de auditoría concluidos

Producto 3000549. Usuario u Operador sancionado, con el indicador: Recaudación por acciones de Fiscalización efectuada

Producto 5004216. Asignación de declaraciones a control, por gestión de riesgos en importación para el consumo, con el indicador: Numero de DAM asignadas a canal de control por Gestion de riesgo

Producto 50004217. Asignación de declaraciones a control, por normatividad en importación para el consumo, con el siguiente producto: Número de DAM asignadas a canal de control, por normatividad.

Producto 5003210. Programación de acciones de control, con el siguiente indicador: Número de acciones de control.

Producto 5004218. Ejecución de las acciones de control posterior, con el siguiente indicador: Número de acciones de control efectuadas.

Todos estos productos fueron medidos en el año 2014 y por su vinculación directa su análisis particular nos permitirá verificar algunas de las hipótesis materia de investigación (su Nivel de cumplimiento general puede apreciarse en el Anexo 6)

4.1.2. Análisis descriptivo de las variables:

En este acápite analizaremos de que manera los resultados obtenidos por la administración aduanera para cumplir las metas establecidos en su PEI y POI vinculados al control en las importaciones, conjuntamente con la información recolectada de los organismos involucrados en estos procesos, influyen en las variables de la investigación a fin de comprobar las hipótesis planteadas y obtener las conclusiones.

4.1.2.1. Variable independiente: Control concurrente en la Importación para consumo

Siendo el control concurrente efectuado en base a la Gestión de Riesgo y habiéndose señalado como objeto de investigación en esta materia las declaraciones de importación presentadas en la Aduana Marítima del Callao, esta variable analiza dos aspectos:

- a. Las operaciones de importación por la Aduana Marítima del Callao.
- b. Los resultados de la Gestión de Riesgo practicada por la aduana en el control concurrente.

A. Operaciones de importación.- El total de operaciones de importación efectuadas por la Aduana Marítima del Callao (código 118 para el SIGAD), son las que sirven de insumo a esta variable, para ello se miden el total de Declaraciones presentadas en dicha Intendencia (DAM código 10 para el SIGAD) en el periodo bajo análisis (2010-2014) las cuales, conforme se aprecia del cuadro N° 10, fueron un promedio de 528 mil 976 por año

Cuadro N° 10 Promedio de DAM Importación para consumo-Aduana Marítima (2010-2014)

REGIMEN	2010	2011	2012	2013	2014	PROMEDIO
DAM 10	452766	507201	592907	578472	513534	528976

Fuente. SUNAT/IAMC/Elaboración Propia

La elección de las declaraciones numeradas en la Intendencia de Aduana Marítima del Callao como indicador para medir los resultados en el control concurrente en la importación para consumo responde a que constituye la muestra mas significativa para dichos efectos, por las siguientes razones:

a. *Representa el 74% de la Recaudación Aduanera*, en el periodo 2010-2014 es responsable de tres cuartas partes de los ingresos aduaneros, solamente en el ejercicio 2014 recaudó 18,407 millones de nuevos soles del total de 24,995 millones recaudados por las aduanas a nivel nacional (Figura 17).

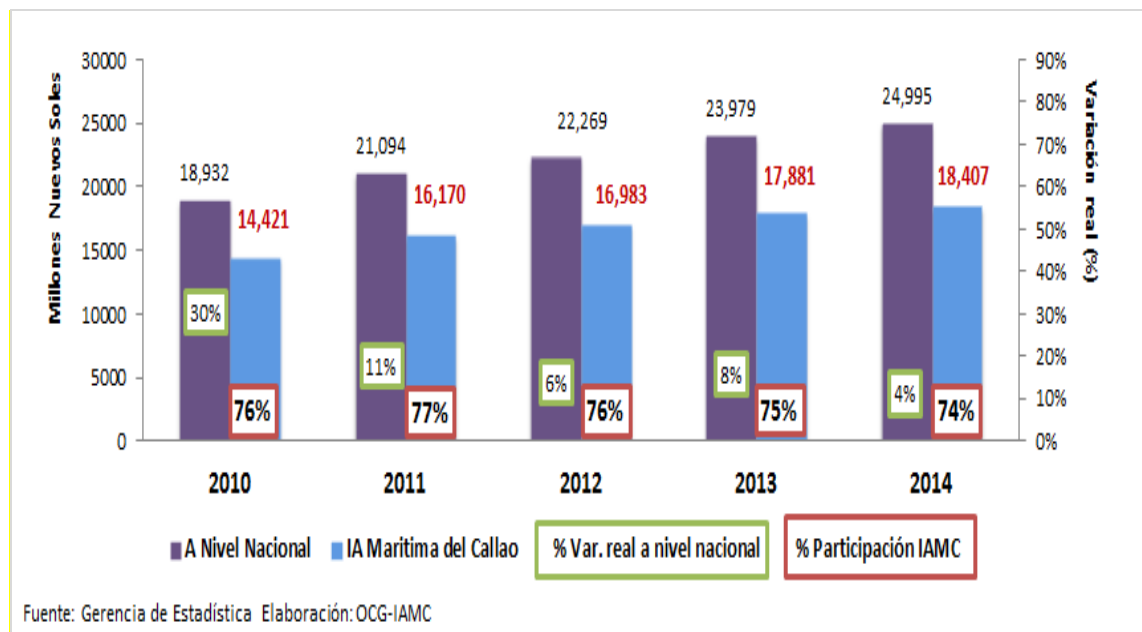


Figura N° 18 Recaudación Aduanera 2010-2014

b.- *Representa el 55% de todo el movimiento de comercio internacional en el Perú.* Las estadísticas de SUNAT evidencian que entre el 53 y 57% del total de operaciones de ingreso y salida de mercancías, se efectuó por la jurisdicción del puerto del Callao, así, en el año 2014 mercancías por un valor de US\$ 45 909,00 millones de un total de US\$ 80 938 millones se sometieron al control de la Aduana Marítima del Callao, en el año 2014 (Figura 18):

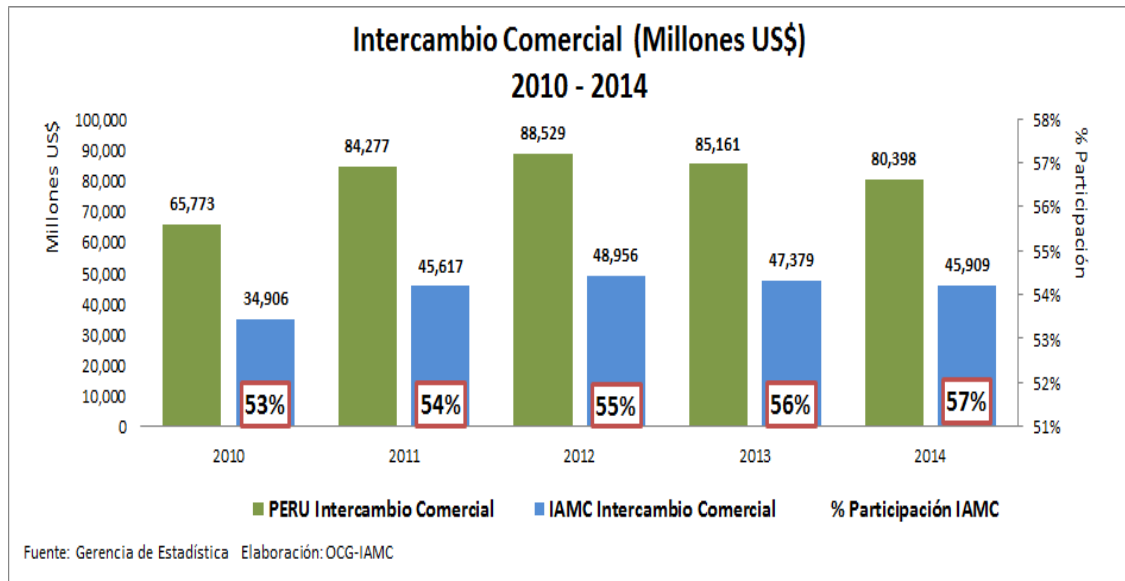


Figura N° 19: Participación de la Aduana Marítima en el intercambio comercial

Debe tenerse en cuenta que el Puerto del Callao en el periodo bajo análisis (2010-2014) elevó sus niveles de comercio y aumento el movimiento de contenedores (TEU) alcanzando en el año 2014 un total de 1,992,473 TEUs. frente a 1 millón 346 mil movilizados el año 2010, lo que representó un crecimiento del 48%, de ellos 1,473,744 TEUs fueron movilizados por la instalación portuaria administrada por DP World (74%)-muelle sur y 518,729 TEUs por el operador APM Terminals Callao (26%)-muelle norte debiéndose tener en cuenta que ambos Terminales fueron privatizados los años 2010 y 2011 siendo antes parte de la empresa pública ENAPU-PERU.

c.- El 66% de las Declaraciones de Importación se someten a su competencia. Si el análisis se realiza por el número de Declaraciones numeradas la trascendencia de la Aduana Marítima se mantiene, así, en el año 2014, de las 772 640 declaraciones acogidas al Régimen de Importación para el consumo la participación de la Intendencia de Aduana Marítima fue del 66% respecto al total nacional, numerándose en dicha jurisdicción un total de 513 534 declaraciones, conforme se aprecia del siguiente cuadro:

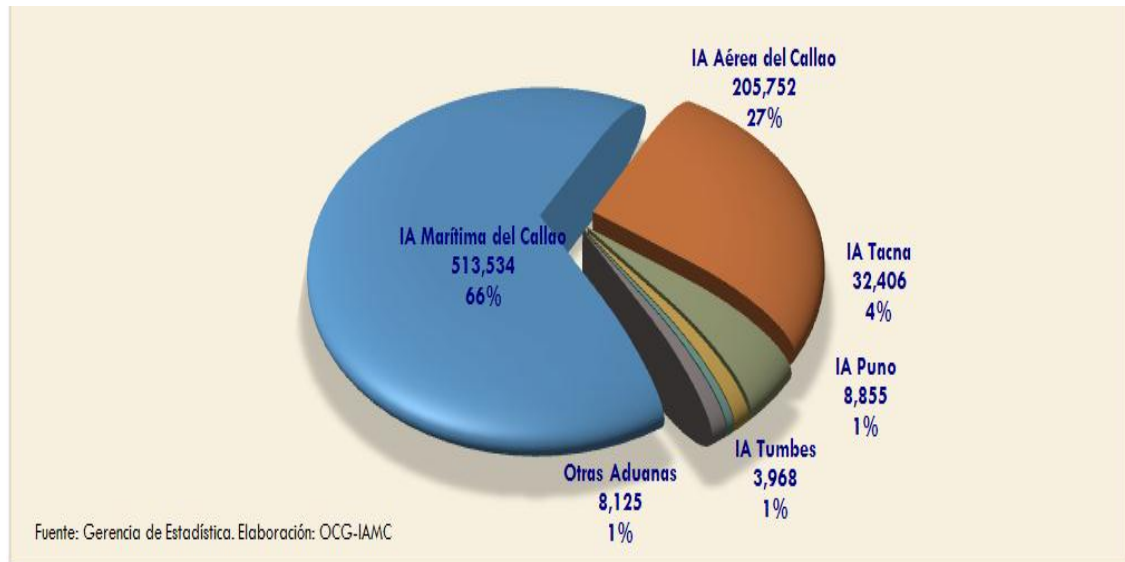


Figura N° 20 Participación de la Aduana Marítima en la Importación para Consumo en función del número de DAM (2014)

Por otro lado se elige el Régimen aduanero de Importación para consumo por ser el tratamiento aduanero donde nace y es exigible la obligación tributaria aduanera antes de la obtención del levante, de conformidad con el artículo 140° de la Ley General de Aduanas y porque la mayoría de declaraciones aduaneras que se presentan en la Aduana Marítima corresponden a dicho régimen (Figura N° 20).

Cuadro N° 11: Movimiento General de Declaraciones numeradas según régimen-

REGIMEN	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
IMPORTACION PARA EL CONSUMO	410,622	324,740	452,766	507,201	592,907	578,472	513,534
EXPORTACION DEFINITIVA	87,689	74,860	85,931	95,568	97,244	97,125	107,011
DEPOSITO ADUANERO	12,283	8,519	10,154	11,240	10,810	10,660	9,742
TRASBORDO	5,781	5,190	5,213	6,252	7,011	6,947	43,195
EXPORTACION SIMPLIFICADA	2,783	2,758	3,404	2,906	3,028	2,886	2,756
IMPORTACION SIMPLIFICADA	2,479	2,778	2,726	2,570	2,410	2,441	2,188
ADMISION TEMPORAL PARA REEXPORTACION EN EL MISMO ESTADO	611	613	661	739	958	1,004	1,040
ADMISION TEMPORAL PARA PERFECCIONAMIENTO ACTIVO	848	625	765	855	898	939	503
REIMPORTACION EN EL MISMO ESTADO	298	346	383	448	589	719	718
REEMBARQUE	1,036	1,024	999	969	1,029	895	951
EXPO TEMP. PARA REIMP. EN EL MISMO ESTADO 1/	-	-	423	398	376	398	296
RANCHO DE NAVE	172	176	223	224	259	250	175
EXPO TEMP. PARA PERFECCIONAMIENTO PASIVO 1/	-	-	157	184	196	249	212
TRANSITO ADUANERO	51	60	41	71	23	28	25
EXPORTACION TEMPORAL 1/	585	586	-	-	-	-	-
TOTAL GENERAL	524,940	421,929	563,464	629,625	717,738	703,013	682,346

Fuente: Base de Datos SIGAD

Elaboración: Oficina de Control de Gestión

1/ Nuevos regímenes Aduaneros vigentes a partir de Ene 2010, según la nueva Ley General de Aduanas - Decreto Legislativo N° 1053

Aduana Marítima 2008-2014.

d. *Las Operaciones de importación por la Aduana Marítima del Callao representan en valor el 73% de las importaciones al Perú.*- En lo relativo al valor de las mercancías involucradas en las operaciones de importación realizadas por la Intendencia de Aduana Marítima en el año 2014 este ascendía a 30 mil 883 millones de dólares (valor CIF) lo cual representó el 73% del valor total de las importaciones peruanas en dicho año (figura 19) las cuales ascendieron a 42 mil 191 millones de dólares; teniendo en consideración que el valor CIF es la base imponible de los derechos de aduana, los cuales nacen con la numeración de la Declaración de Importación para consumo (Ley General de Aduanas: artículo 140°), el control en la IAMC resulta fundamental para combatir el fraude de naturaleza tributaria.

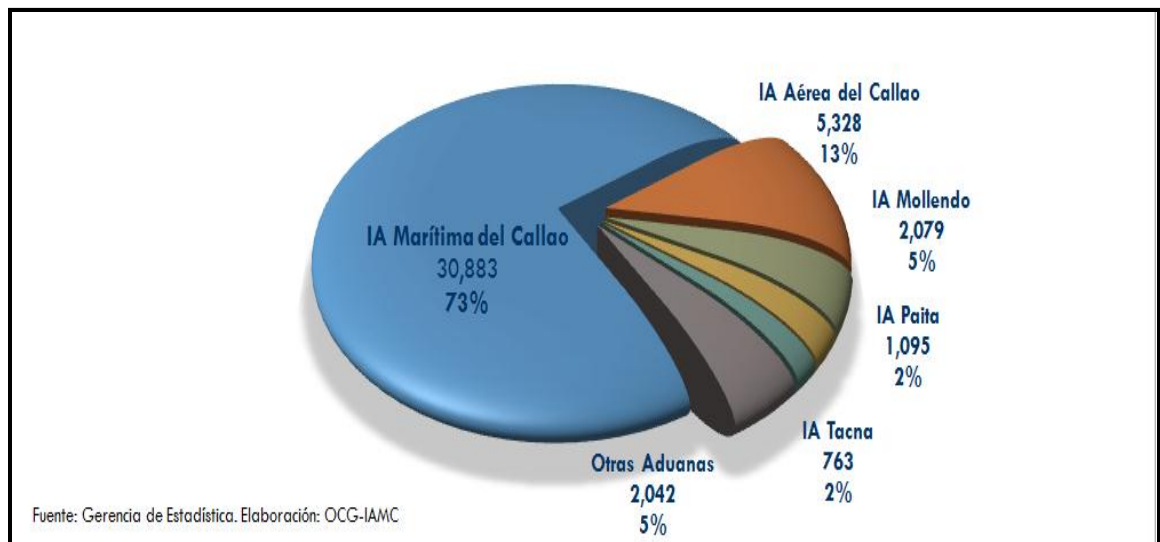


Figura 21: Participación de la Aduana Marítima en el Valor CIF de importación (2014) en millones US\$

Todos estos resultados ratifican la importancia de la Aduana Marítima del Callao como el punto neurálgico del control aduanero, y fundamenta el hecho que el trabajo de investigación sobre el control concurrente en la modalidad canal rojo tome principalmente como muestras los resultados obtenidos en dicha circunscripción aduanera.

b. Aplicación de la Gestión de Riesgo en el control concurrente

Como señalamos *supra* en materia aduanera el crecimiento exponencial del comercio internacional (ver Figura N° 1) significó que resulte imposible el aforo total de mercancías y se recurra a técnicas de Gestión de Riesgo para dirigir el control a las declaraciones a aquellas que representaban mayor riesgo, ello a fin de no entorpecer el desaduanamiento y no afectar la recaudación, lo primero se infiere tácitamente, si reviso menos demoro menos, en cambio la gestión de riesgo busca evidenciar que al revisar menos, pero con acierto, puedo recaudar mas.

En ese sentido la Gestión de Riesgo tiene como principal característica otorgar a las mercancías de importación mayores niveles de desaduanamiento libre.

Así, como se aprecia del cuadro N° 12 el número de declaraciones aduaneras de importación para consumo numeradas en el periodo bajo análisis en la Aduana Marítima del Callao y que recibieron por el sistema de riesgo la asignación de canal verde o desaduanamiento libre, se han incrementado año tras año.

Cuadro 12 DAM por Canal de Selección (Régimen de Importación-IAMC 2008-2014)

REGIMEN	CANAL	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
IMPORTACION PARA EL CONSUMO	D	66,203	56,000	63,754	59,299	72,292	45,104	39,856
	F	34,189	31,723	34,862	34,200	37,246	40,033	36,602
	V	308,951	236,564	353,628	413,137	483,113	493,146	436,915
	Total	409,343	324,287	452,244	506,636	592,651	578,283	513,373

UENTE: SUNAT/IAMC

En ese sentido si bien la cantidad de declaraciones de importación es una variable que depende de las fluctuaciones de precios de las mercancías y de la decisión de los usuarios aduaneros, no ocurre lo propio con el número de declaraciones asignadas a control, que es una variable que determina la administración aduanera y responde a técnicas de gestión de riesgo-conforme lo

señalado en el artículo 163 de la Ley General de Aduanas- en virtud de la cual el control debe dirigirse a los usuarios con riesgo de comisión de fraude.

La tendencia en el periodo 2010-2014 ha sido la reducción del control concurrente lo que se refleja en menores porcentajes de revisión que han pasado en dicho periodo del 27,38% al 18,62% lo que ha significado que al año 2014 el 81,39% de las declaraciones gocen de desaduanamiento libre (figura N° 4). Ello responde a que la dinámica del comercio exterior exige que el control aduanero sea cada vez más selectivo y especializado, en base a técnicas de gestión de riesgo

En ese orden de ideas si reduciendo los porcentajes de control se consigue un aumento en la recaudación por Gestión Directa ello evidencia la eficiencia de la gestión de riesgo no solo por el monto acotado por la administración sino también porque dicho monto es obtenido con menores porcentajes de control. En el siguiente cuadro puede apreciarse que el nivel de control concurrente en la Importación para consumo viene disminuyendo anualmente, así, en el periodo bajo análisis (2010-2014) el reconocimiento físico y revisión documentaria disminuyeron del 27,38 % al 18,62%.

Cuadro 13 Porcentaje de asignación de canales en control concurrente (2009-2014)

Asignación Canales	2009	2010	2011	2012	2013	2014
% F	11.60	9.52	8.95	9.14	9.57	9.26
% D	21.08	17.86	13.95	13.84	9.71	9.36
% V	67.32	72.62	77.09	77.02	80.72	81.39

Fuente: SUNAT/INDEA

El análisis de esta variable permite apreciar que en la Importación para consumo del periodo 2010-2014 el uso de la Gestión de Riesgo en el control concurrente ha significado que se reduzcan significativamente los porcentajes de declaraciones que se someten a verificación física o documentario, predominando el desaduanamiento libre (81.39% en el año 2014).

4.1.2.2. Variable independiente: Nivel de incumplimiento de los usuarios aduaneros

Esta variable nos permite identificar la población objeto de estudio, tanto para el control concurrente como para el control posterior, tratando de evidenciar su nivel de riesgo en las operaciones de importación donde participan lo que permitirá graduar el nivel de control que le corresponde aplicar a la administración aduanera, para ello se toman del PEI dos aspectos:

a. Incidencia sustancial en control concurrente canal rojo. Es un indicador que forma parte del PEI de SUNAT y del Programa Presupuestal de Fiscalización Aduanera del MEF (Indicador 3.003) que ayuda a la medición de esta variable, porque refleja el porcentaje de declaraciones donde se detecta incumplimiento del usuario aduanero, además de ello tiene efecto indirecto en las variables tiempo de despacho y recaudación por gestión efectiva que veremos mas adelante.

Si la anterior variable independiente permite apreciar un número creciente de declaraciones aduaneras de importación y un porcentaje de control que se reduce paulatinamente (a fin de no entorpecer el comercio) esta variable permite medir si dicho control, basado en la gestión de riesgo, está logrando detectar mayores incidencias en menor número de intervenciones.

El indicador que permite medir la eficiencia en la gestión de riesgo o mejor dicho en la elección de las declaraciones a revisar en el control concurrente es el nivel de incidencia sustancial, es decir el porcentaje de declaraciones asignadas a revisión donde se ha detectado una incidencia de naturaleza tributaria o formal que representa fraude comercial.

Debe tenerse en cuenta que la detección de incidencia no sólo prueba el éxito de la gestión de riesgo en la selección del usuario con alto riesgo de comisión de fraude sino que también enriquece los perfiles de selección y mide el nivel de cumplimiento de los operadores.

Siendo ello así el indicador nivel de incidencia sustancial permite medir la efectividad del control concurrente utilizando perfiles de riesgo, en ese sentido

mede que porcentajes de las declaraciones asignadas a reconocimiento físico-canal rojo o revisión documentaria-canal naranja- contienen operaciones de fraude tributario o formal.

En el caso del canal rojo tenemos que la Alta Dirección SUNAT fijó como meta anual 2014 un nivel de acierto del 40% a nivel nacional y para el caso específico de la Aduana Marítima un nivel de incidencia sustancial del 51% de las Declaraciones seleccionadas.

En el caso de la Aduana Marítima dicha meta fue sobrepasada el año 2014 con 59,3% (en el ejercicio 2013 el nivel de incidencia había alcanzado el 53,4%).

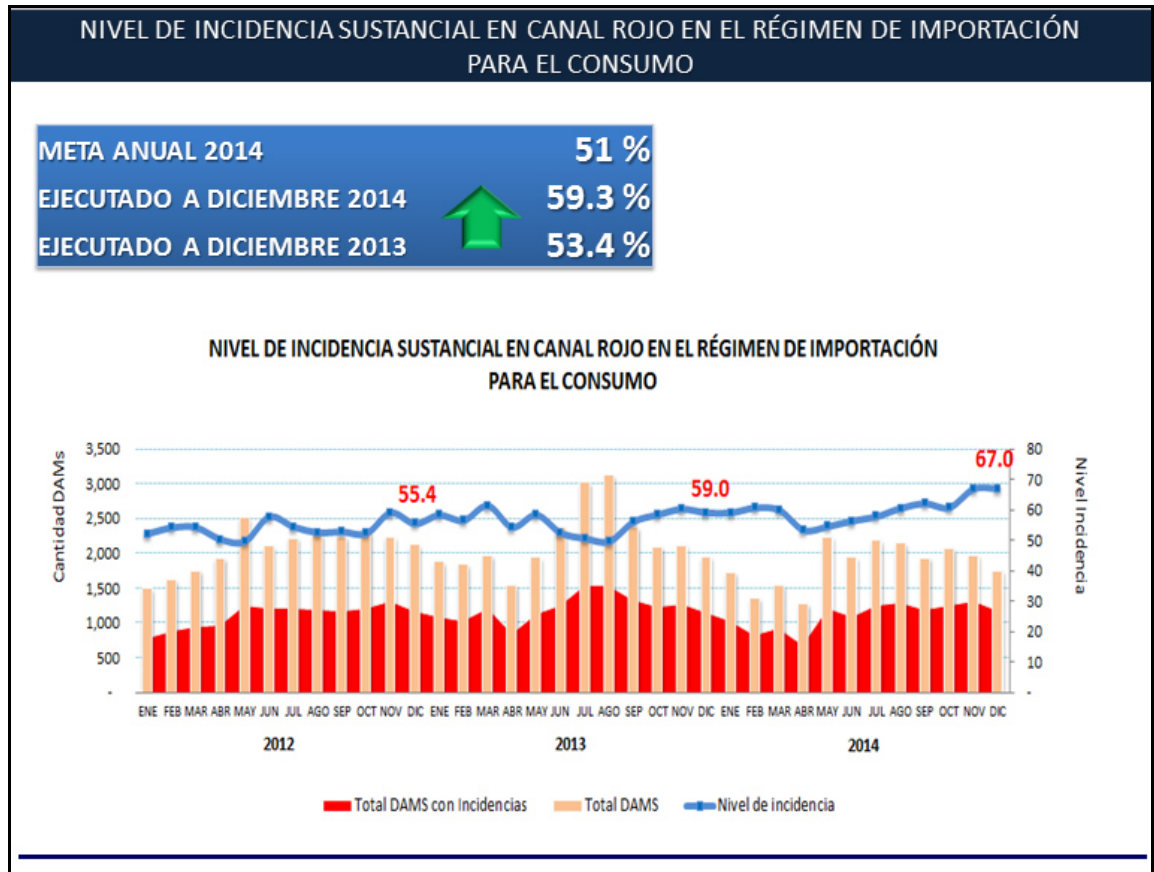


Figura 22 Nivel de incidencia sustancial en canal rojo Importación para consumo-IAMC (2012-2014)

FUENTE: SUNAT/IAMC

Si extendemos el indicador a todas las aduanas de la República que realizan la selección de canales en el control de declaraciones de importación el

Nivel de incidencia sigue la misma tendencia y la efectividad del control concurrente se eleva de 45.73% el 2011 a 58.20% el 2014.

Cuadro 14: Nivel de incidencia (DAM Importaciones-Total Nacional)

NIVEL DE INCIDENCIA (3)	2011	2012	2013	2014
DAM con Incidencia	31,834	42,296	45,525	41,085
Seleccionadas a Reconocimiento Físico	69,615	79,464	79,760	70,595
Ratio (%)	45.73%	53.23%	57.08%	58.20%

Fuente: SUNAT/INDEA

En ese sentido podemos verificar que el control concurrente en base a la gestión de riesgo resulta siendo eficiente en la medida que a menor porcentaje de declaraciones seleccionadas a revisión física el porcentaje de hallazgos ha ido en aumento con un consiguiente aumento en la recaudación.

b. Informalidad del sector importador.- En el siguiente cuadro se aprecia que en el periodo bajo análisis las personas naturales o jurídicas que en su RUC indicaban como actividad Comercio Exterior y que se acogieron a regímenes aduaneros de importación fueron en promedio 18,082 de las cuales solamente el 39% (7075) tuvo una actividad regular durante 4 años (plazo de fiscalización posterior)

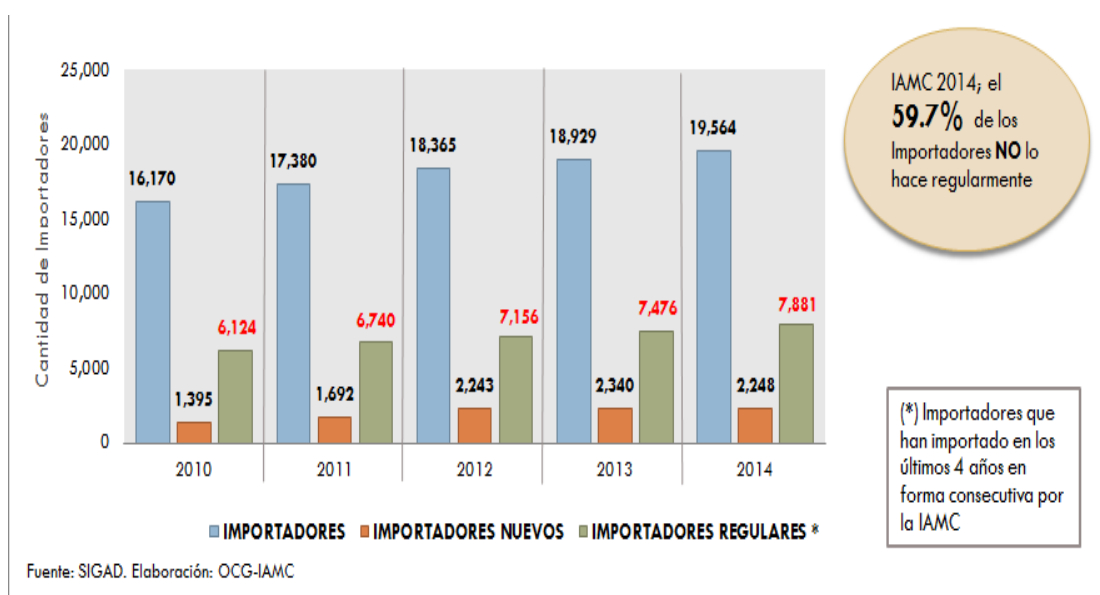


Figura 23 Cantidad de empresas importadoras 2010-2014

De la información que se desprende de la figura anterior podemos deducir que los importadores frecuentes son minoritarios y que el 61% de los importadores dejan de operar y desaparecen, antes de los 4 años, es decir son “importadores golondrinos”.

Desarrollando esta idea en el siguiente cuadro se aprecia que de las 3468 personas naturales o jurídicas que en el año 2010 obtuvieron un RUC señalando como actividad comercio exterior, al año siguiente solo el 24% siguió dedicado al rubro mientras un 76% desapareció y para el año 2012 de ellos sólo 177 volvieron a realizar operaciones, de lo que se deduce que sólo el 5% de los importadores continuó realizando la actividad en un periodo de tres años, mientras un 95% no participó, al menos bajo el mismo RUC, nombre o razón social.

Si tomamos como punto de partida a los 3750 importadores que iniciaron actividades el 2012 apreciamos una tendencia similar, de ellos sólo 1038 continuaron en actividad el año siguiente, es decir 27,68% y si tomamos como rango un periodo de 3 años la cifra se reduce al 5,76%.

Cuadro 15 Actividad de Importadores nuevos

AÑO	N° IMPORTADORES NUEVOS	N° IMPORTADORES CON MOVIMIENTO 2 AÑOS CONSECUTIVOS	N° IMPORTADORES CON MOVIMIENTO 3 AÑOS CONSECUTIVOS	
2010	3468	834	177	216
2011	3263			
2012	3750	1038		
2013	4320			
2014	4079			

Fuente: SUNAT/INDEA/Elaboración propia

Por lo expuesto dentro de las personas naturales o jurídicas que se dedican a la actividad del comercio exterior la tendencia mayoritaria entra en la definición de usuarios aduaneros “golondrinos”; es decir, son importadores que realizan una sola importación o más durante un corto periodo de tiempo pero que posteriormente desaparecen y, en consecuencia, no cumplen con sus obligaciones tributarias y la posibilidad de cobrarlas se vuelve dudosa,

aumentando la cartera pesada de la entidad. De ello puede inferirse que cuanto mayor tiempo demore el control menos posibilidades de encontrar al deudor tendrá la administración (ello lo mediremos a fin de probar la hipótesis específica 2 y está cuantificado en el cuadro N° 20).

4.1.2.3. Variable dependiente: Recaudación aduanera por Gestión Directa

La Recaudación aduanera se origina en las Liquidaciones de cobranza que se cancelan antes, durante o después del despacho, siendo el objeto de estudio el control concurrente en la Aduana Marítima del Callao analizaremos la recaudación que proviene de esta aduana de despacho y la que tiene como origen el control posterior.

A. Recaudación Aduanera por gestión directa en el control concurrente

Como hemos señalado la importancia y trascendencia del control aduanero en la Intendencia de Aduana Marítima del Callao también se aprecia en la Recaudación, donde a nivel nacional los ingresos aduaneros ascendieron a S/. 24 995 millones de los cuales los obtenidos en el Primer Puerto ascendieron a S/. 18 407 millones, vale decir el 74% de los ingresos totales (ver Figura N° 16).

Ahora bien, dado que en materia aduanera rige el principio de autoliquidación de derechos con la presentación de la DAM tenemos que de esos 18,407 millones lo que interesa para efectos de probar la efectividad del control es determinar aquel monto que el administrado no se autoliquidó al numerar la DAM y que la aduana en virtud de sus técnicas de gestión de riesgo pudo detectar, obligándolo a cancelar el tributo insoluto y las multas que hubiera generado.

En razón de lo expuesto para efectos de analizar la recaudación como una variable que permita medir la efectividad del control resulta más adecuado distinguir entre las acotaciones efectuadas por la administración aduanera y el pago efectivo que estas generan, siendo este último el que realmente afecta al autor de las conductas ilícitas y genera riesgo.

Para medir esta variable la administración utiliza el indicador “Recaudación Aduanera por Gestión Directa” (anexo 10) que mide el monto recaudado efectivamente como consecuencia de las acciones de control efectuadas por la Aduana.

En el caso específico del control concurrente, en el año 2014 el monto recaudado por dicho concepto en la Aduana Marítima fue de 323 millones de soles (Figura 24) dicho monto fue superior al del año 2013 que fue de 319.86 millones y sobrepasó la meta estimada en el POI 2014 de SUNAT que era de 299.500 millones. Del monto recaudado el 48.5% correspondió a temas de valoración (ver Cuadro 16).



Figura 24 Recaudación Por Gestión Directa IAMC 2012-2014.
 Referencia: SUNAT/IAMC.

Cuadro 16 Tipo de Liquidaciones-Gestión por Recaudación Directa (IAMC, 2014)

RLTIPLIQ	TIPO	TOTAL	%
0029	AUTOLIQ. - ART. 13 OMC - DRG	150.271	46.5
0026	AUTOLIQUIDACION-TRIBUTOS	114.611	35.5
0038	PERCEPCION IGV	20.039	6.2
0027	AUTOLIQUIDACION-MULTA	10.766	3.3
0015	PAGO A CUENTA	8.330	2.6
0005	EJECUCION DE CARTA FIANZA	5.801	1.8
0030	CARGO-ART. 13 Y 17 OMC - DRG	4.834	1.5
	OTRAS L/C	8.382	2.6
TOTAL GENERAL		323.035	100.0

Fuente. SUNAT/IAMC

La importancia de la participación de la Aduana Marítima en la Gestión por Recaudación Directa de la SUNAT- en materia aduanera- queda evidenciado de la Ficha del Indicador POI (Anexo 10) en la cual la Alta Dirección asigna una meta a nivel nacional de 480.400 millones de soles de los cuales el 62% era de su responsabilidad, mientras que para la INCA era sólo de 16,1%.

En cuanto a la eficacia en el control concurrente que refleja el indicador debe tenerse en cuenta que dicha Recaudación debe compararse con el valor total de las liquidaciones de cobranza emitidas por la IAMC en ese mismo periodo a fin de medir el nivel de cumplimiento de los importadores, en el siguiente cuadro podemos apreciar que de un análisis comparativo entre las liquidaciones acotadas y las efectivamente canceladas el nivel de pago ha fluctuado entre el 82% y el 99%.

Cuadro 17 Pago efectivo en la IAMC

Año	Monto acotado soles(S/.)	Monto pagado soles (S/.)	Proporcion Pago
2010	198,970,314.00	196,569,000.00	99%
2011	213,952,991.00	207,518,000.00	97%
2012	305,059,675.00	275,133,000.00	90%
2013	387,240,975.00	319,860,000.00	83%
2014	392,023,570.00	323,035,000.00	82%

Fuente: Gerencia de Estadística/Oficina Control de Gestión IAMC

En ese sentido puede advertirse que en el control concurrente las incidencias detectadas y acotadas tienen una baja tasa de morosidad lo cual, sin embargo, no puede entenderse necesariamente como una alta dosis de conciencia tributaria o voluntad de pago sino que también responde al componente legal de ese control, por cuanto existe la obligación legal de los importadores de pagar o afianzar sus deudas para poder liberar su mercancía, la cual se encuentra en prenda aduanera (Ley General de Aduanas: artículo 170°) debiéndose tener en cuenta que inclusive parte del monto no pagado se encuentra garantizado por una carta fianza por los derechos impugnados (Reglamento de la Ley General de Aduanas, artículo 253°) o garantía global o específica si se presenta previamente (Ley General de Aduanas, artículo 160°).

En contrapartida también debe tenerse en consideración que en muchos casos los usuarios, si bien cancelan de inmediato los montos acotados para obtener el levante, al tener su mercancía en prenda aduanera posteriormente solicitan la devolución de los tributos, sobre todo en temas de valoración donde el Tribunal Fiscal ha dado la razón a los importadores en la mayoría de casos, según se aprecia en el siguiente cuadro.

Cuadro 18 Resultados apelaciones (Aduana Marítima del Callao-2014)

RTF	A FAVOR	EN CONTRA	TOTAL
2014	587	664	1251
%	46.90%	53.10%	100%

Fuente: SUNAT/Elaboración propia

B. Recaudación por gestión directa en el control posterior.

Esta variable permite evaluar un factor de eficiencia del control posterior, que no solo se detecte la conducta fraudulenta sino que esta se traduzca en pago por las empresas fiscalizadas.

En cuanto a la detección de incidencias el éxito en el control posterior depende de una eficiente programación, seleccionando a aquellos usuarios con alto riesgo de comisión de fraude aduanero. Debe tenerse en cuenta que el número de auditorías depende de la capacidad en personal y equipo del ente fiscalizador

En la programación no solo se señalan las empresas a auditar sino también las hipótesis de fraude, en base al análisis de la información disponible.

En ese sentido el número de acciones de control posterior concluidas en el periodo bajo análisis ha sido el siguiente:

Cuadro N° 19: Auditorías (Gerencia de Fiscalización 2010-2014)

Acciones de Auditoria	Año de Programa				
	2010	2011	2012	2013	2014
Total Programado	800	1000	1100	1200	1434
Total Ejecutado	700	900	1000	1122	1356
Total culminado	664	885	981	1048	1049
Acciones con incidencia	570	677	809	705	769

Fuente: SUNAT/INDEA

Sobre el total de acciones programadas y ejecutadas en el periodo bajo análisis (2010-2014) apreciamos que el monto acotado fue de 736,5 millones de soles de los cuales fueron efectivamente cobrados 151,58, lo que evidencia que en la fiscalización posterior se alcanzan niveles de cobranza efectiva inferiores al 20% del monto acotado (cuadro N° 20), la diferencia es impugnada por los sujetos fiscalizados en la vía administrativa y judicial.

Cuadro 20 Pago efectivo de deudas generadas en auditorías por control posterior (Gerencia de Fiscalización 2010-2014)

Año	Monto acotado soles(S/.)	Monto pagado soles (S/.)	Proporcion Pago
2010	82,910,126.85	10,699,400	13%
2011	110,685,870.90	12,903,467	12%
2012	170,394,637.50	28,457,610	17%
2013	183,227,795.14	55,485,968	30%
2014	189,237,734.24	43,986,999	23%

Fuente: Gerencia de Estadística/Gerencia de Fiscalización

Del monto acotado debe tenerse en consideración que gran parte no está vinculado a una fiscalización posterior de operaciones de importación ya que la mayoría de auditorías corresponde al régimen Drawback (28%) que es un beneficio de promoción a las exportaciones y al control de Operadores, que corresponden a sanciones no tributarias vinculadas básicamente al cumplimiento de requisitos formales y de infraestructura, como se aprecia en la siguiente figura.

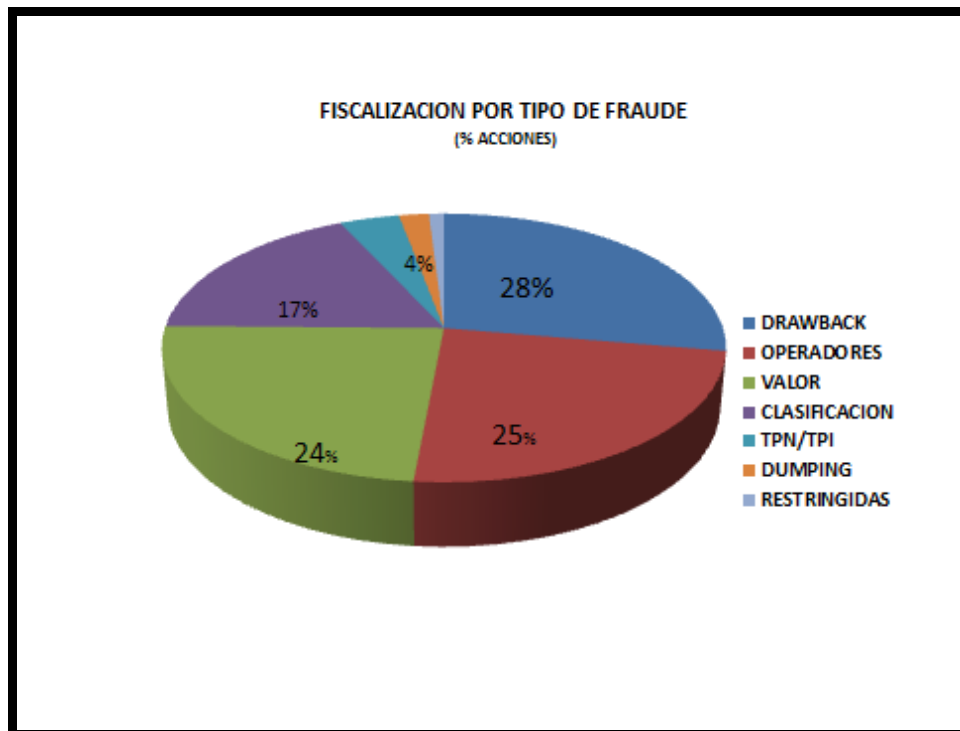


Figura 25 Fiscalización por Tipo de fraude

Fuente. SUNAT/INDEA

En este tipo de control debe tenerse en cuenta que los usuarios aduaneros tienen menores incentivos para el pago por cuanto al ser posterior al despacho la mercancía ya no se encuentra en prenda aduanera y la impugnación tiene mayor atractivo en la medida que puede realizarse sin el pago o afianzamiento del adeudo y que la demora favorece a las empresas golondrinas, las cuales tienden a desaparecer antes que las sanciones o acotaciones queden firmes (ver cuadro N° 15).

De esta manera para que el proceso de control posterior resulte efectivo en la lucha contra el fraude deben hacerse efectivas las sanciones, con tal finalidad debe hacerse seguimiento a los importadores y en caso que por la demora propia del proceso exista riesgo de no hacer efectivos los adeudos, por existir evidencias de imposibilidad en la cobranza por la liquidación del patrimonio o insolvencia de los deudores, recurrir a figuras legales como las medidas cautelares (artículo 56° del Código Tributario) o la atribución de responsabilidad solidaria a los directores o gerentes que están previstas en el artículo 16° del Código Tributario (que permiten trabar embargos antes de que concluya la fiscalización o determinar nuevos responsables, garantizando de esa forma que lo acotado como resultado de una Auditoría pueda convertirse en pago efectivo).

4.1.2.4. Variable dependiente: Tiempo de Despacho en el Régimen de Importación

Siendo la hipótesis medir la efectividad del control concurrente, este para alcanzar un nivel óptimo debe evidenciar mayores niveles de detección de fraude con menores porcentajes de selección, sin embargo, para que ello vaya aparejado con una mejora en el servicio debe ir de la mano con una reducción en los tiempos de despacho, caso contrario el avance en el control representaría un perjuicio a la competitividad del país.

Sobre el particular, el Plan Estratégico de la SUNAT mide el **Tiempo Total Promedio de Importación** desde el término de la descarga hasta la autorización del levante de la declaración de mercancías sin incidencia, en la Intendencia de Aduana Marítima del Callao (IAMC), para que estos tiempos se reduzcan debe tenerse en cuenta que con la vigencia de la Ley General de Aduanas aprobada por Decreto Legislativo 1053 no solo entró en vigencia el Control aduanero basado en la Gestión de Riesgos (artículo 163°) sino también se les dio a los importadores una serie de beneficios entre ellos la Promoción del Despacho Anticipado -con mayores plazos de pago (artículo 150°), rectificaciones no sancionables (artículo 136°) entre otros beneficios-, la Garantía Previa –Global o Específica- que les permita obtener el levante aun cuando la aduana hubiera detectado una incidencia (artículo 160°) y la posibilidad de obtener el levante en 48 horas si se acogían a ambos sistemas.

De esa forma en el periodo 2010-2014 respecto al primer beneficio asistimos a un crecimiento del 2010 al 2014 que va del 13,6% de acogimiento al Despacho Anticipado al 36,9%, es decir de casi el 300%, (figura N° 28) ello significa la posibilidad para los importadores de obtener el levante en el punto de llegada, conforme establece el artículo V del TLC con Estados Unidos y el artículo 171° de la Ley.

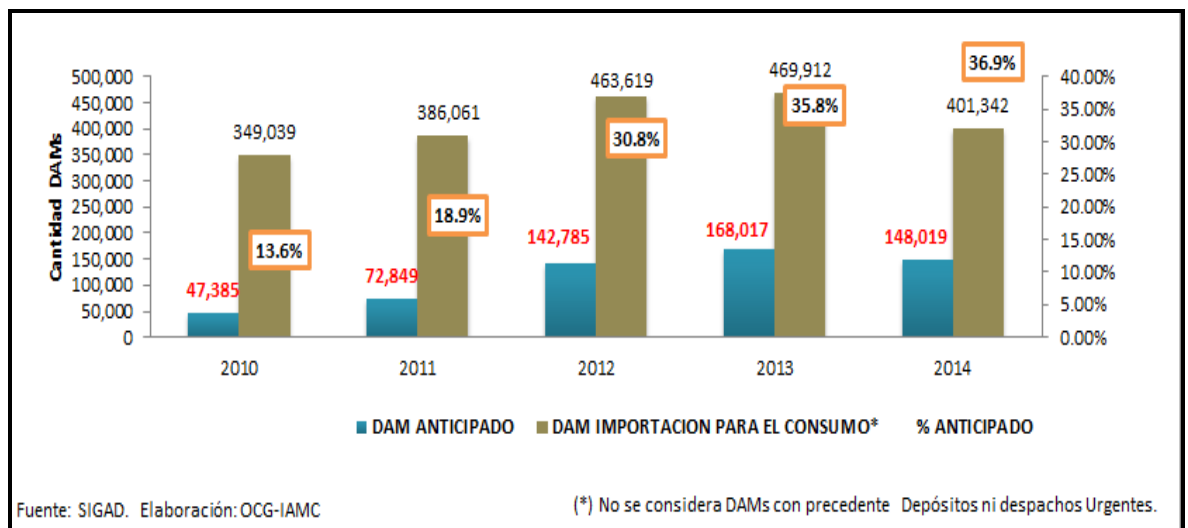


Figura 26 Nivel de acogimiento a Despacho Anticipado (IAMC 2010-2014)

Paralelo a este crecimiento la Aduana también promocionó el modelo de Garantía previa a la numeración que permite a los importadores garantizar el cumplimiento de las obligaciones que pudieran ocasionarse en el despacho y retirar sus mercancías en los despachos con incidencia sin el pago previo del adeudo, siempre que no tengan restricciones de ingreso al país. En ese sentido se cumplía otro mandato del TLC con Estados Unidos (5.2) de permitir que los importadores retiren las mercancías antes de y sin perjuicio de la decisión final por parte de la autoridad aduanera acerca de los aranceles aduaneros, impuestos y cargos que sean aplicables.

En este caso en el periodo de análisis se observó que de un uso casi nulo el 2010 (1,03%) se pasó al 2014 a un universo de 533 importadores que representan el 33,13% de la recaudación aduanera como se aprecia en la siguiente figura.

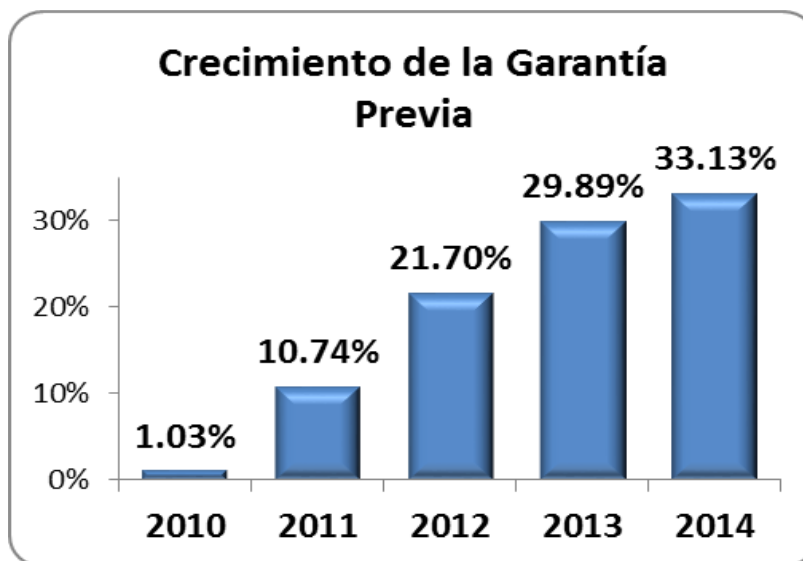


Figura 27 Evolución en el uso de la Garantía Previa

FUENTE: SUNAT/Memoria 2014

El uso de ambos sistemas (Garantía Previa y Despacho Anticipado) significó a su vez que las operaciones de importación que los empleaban cumplan con los principales requisitos para acceder al despacho en 48 horas (TLC Perú-EEUU: capítulo V y Ley General de Aduanas: artículo 167 de la Ley).

De esta manera, el resultado del acogimiento a estos beneficios facilito el hecho que no obstante aumentar su nivel de incidencia y su recaudación por gestión directa en el periodo 2010-2014 el tiempo total del proceso de importación al cierre del 2014 en lugar de entorpecerse se facilitó alcanzando un promedio de 113.8 horas, lo que significó que se obtuviera una reducción en el tiempo del proceso de importación de mas del 33% respecto al tiempo de 171 horas registrado el 2010 (conforme se aprecia de la Figura N° 28). A su vez dicha reducción supero los cálculos optimistas establecidos por la propia SUNAT en su POI respecto a la meta programada para el año 2014 (conforme se aprecia del cuadro N° 21).

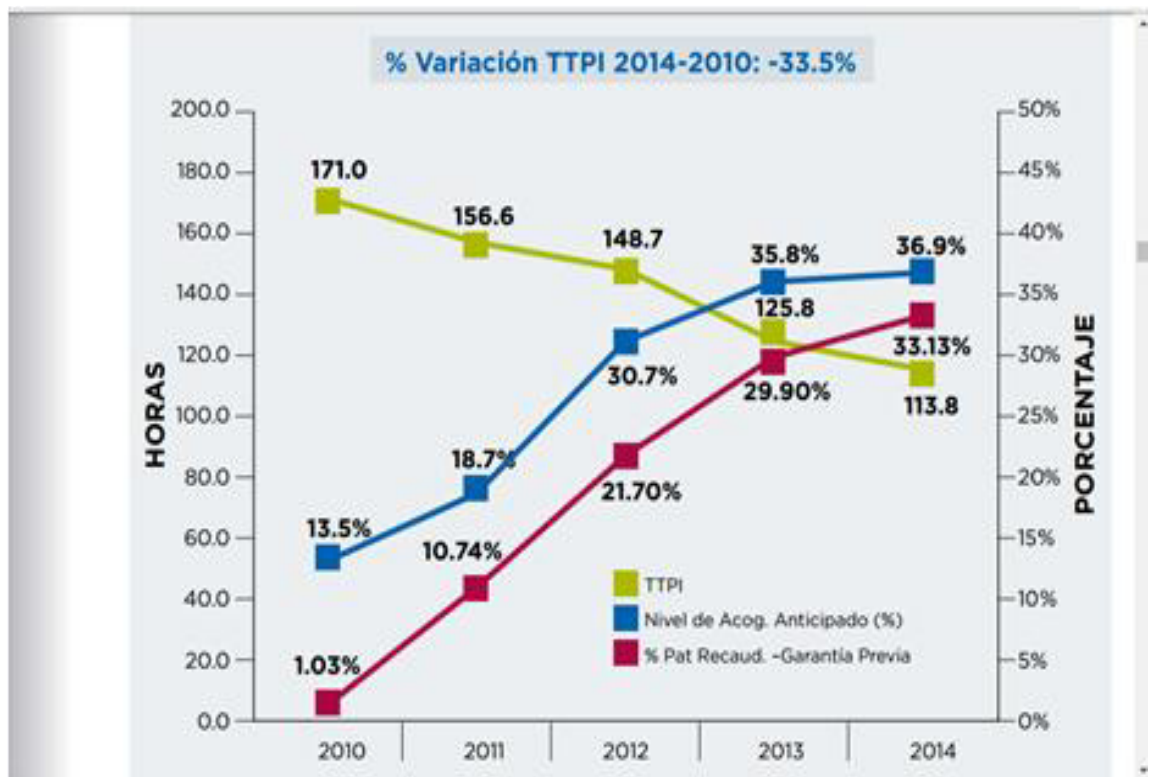


Figura 28: Influencia Garantía Previa y SADA en Tiempo Total Promedio de Importación para consumo (TTPI)

Fuente: SUNAT Memoria institucional 2014

Cuadro 21: Resultados POI 2014: Indicador Tiempo Total del Proceso de Importación

INDICADOR PEI	UNIDAD DE MEDIDA	EJECUTADO	META	NIVEL DE CUMPLIMIENTO
I2 Tiempo total del proceso de importación	Horas	113.8	115 - 117	125.8%

Fuente: SUNAT/POI 2014

Para colaborar con esta mejora las aduanas operativas, entre ellas la Marítima del Callao, también se fijaron metas respecto al tiempo que depende directamente de la influencia de la aduana en un proceso de importación, que va desde el momento de la numeración de la declaración hasta la obtención del levante o autorización de desaduanamiento.

En ese sentido se estableció un Tiempo Límite de Tolerancia para las declaraciones asignadas a canal naranja que fue de 5,7 horas para el 95% de las DAMs revisadas, en dicho indicador en el año 2013 se alcanzó el TLT en el 97,9 de las DAMs y en el 2014 en el 98,7% lográndose superar de esa manera la meta prevista en un 3.7%.

DAMS DE IMPORTACIÓN CANAL NARANJA, DENTRO DEL TIEMPO LIMITE DE TOLERANCIA (TLT=5.7 HR)

META ANUAL 2014	95 %
EJECUTADO A DICIEMBRE 2014	98.7 %
EJECUTADO A DICIEMBRE 2013	97.9 %

RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN DEFINITIVA: PORCENTAJE (%) DE DUA's DE CANAL NARANJA CUYO DESPACHO SE REALIZA DENTRO DEL TIEMPO LÍMITE DE TOLERANCIA (TLT=5.7 Hr.)

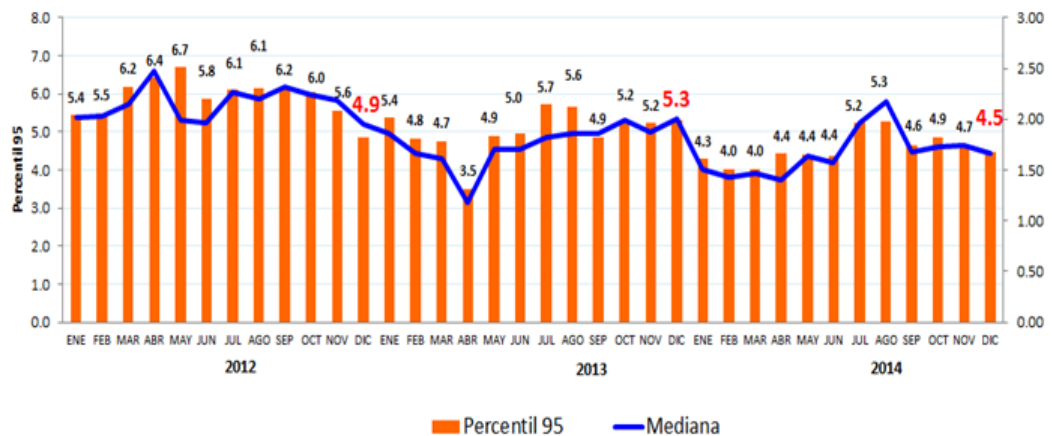


Figura N° 29 DAMS de Importación dentro del TLT
Referencia: SUNAT/IAMC

Conforme los indicadores mostrados se puede apreciar del análisis del periodo 2010-2014 en la Aduana Marítima del Callao que en materia de control aduanero el control concurrente sigue siendo la herramienta mas eficiente de Recaudación, en el cual no obstante la disminución porcentual del control, el uso de la gestión de riesgo ha permitido una mayor recaudación por intervenciones del personal de Aduanas y ello disminuyendo los tiempos de atención a las declaraciones y por ende los tiempos de despacho (en un rango del 33% solo en el periodo bajo análisis).

De donde podemos afirmar que en materia de control aduanero en el periodo bajo análisis (2010-2014) no obstante que se revisaron menos declaraciones se logró elevar los índices de recaudación por gestión directa y reducir los tiempos de despacho.

La reducción de tiempos de despacho en la importación incluso es mencionada en el Informe Doing Business del Banco Mundial 2014 donde se aprecia que el Perú está por debajo de los indicadores regionales lo que no se apreciaba hasta el año 2010.

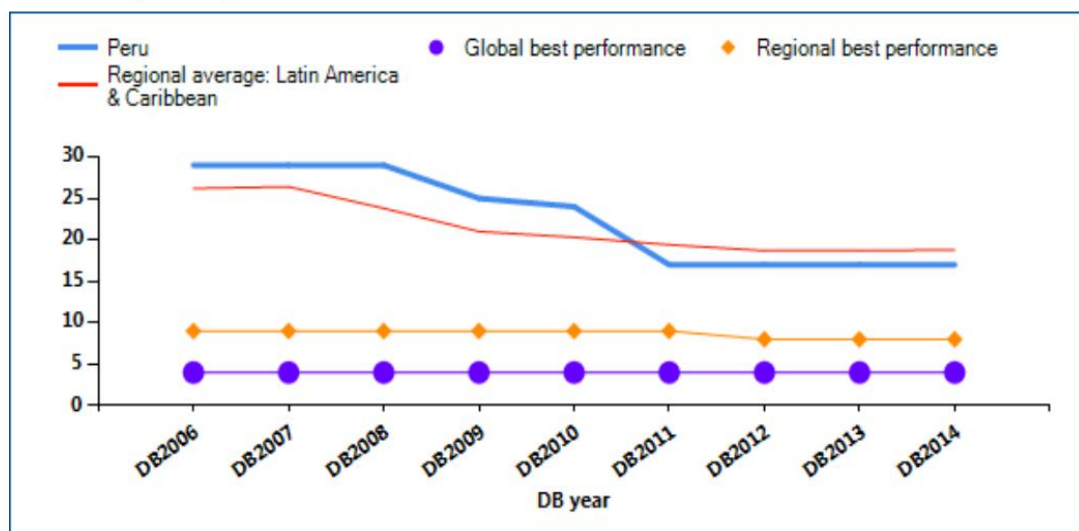


Figura 30 Doing Business 2014-Indicador Tiempo despacho (días)

Referencia: Doing Business 2014/Banco Mundial

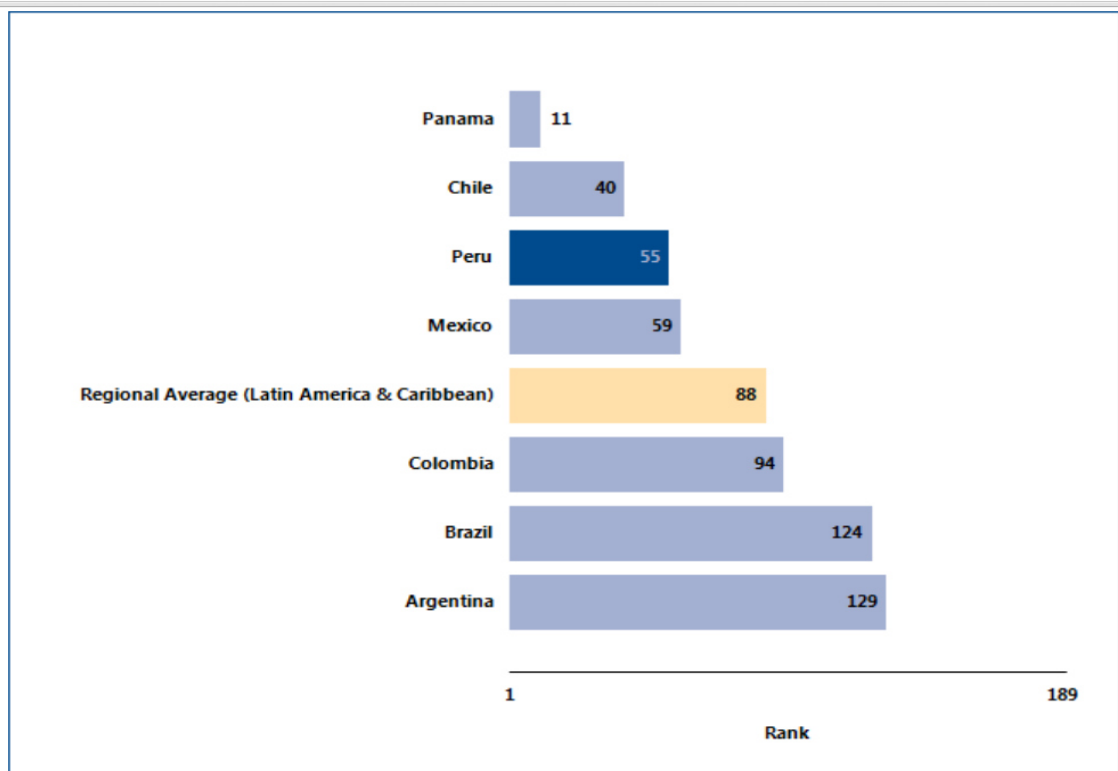
4.1.3. Encuestas que miden el Nivel de Satisfacción del Usuario del Comercio Exterior.

La satisfacción del cliente es una sensación subjetiva positiva o negativa que surge como resultado de una comparación entre la expectativa del pre-consumo y la percepción del post-consumo. Por tanto es una tarea de gran importancia para la investigación porque permite medir con precisión el nivel de satisfacción de los clientes y desarrollar respuestas apropiadas (Tsai y Chang, 2010). En ese sentido en este acápite se busca evidenciar que el usuario de comercio exterior no tiene una preferencia hacia la práctica administrativa del control posterior en desmedro del concurrente, por cuanto la percepción de este último no resulta menos favorable conforme a las encuestas practicadas por el Banco Mundial y la SUNAT las cuales se aprecian a continuación.

4.1.3.1. Comercio Transfronterizo- Encuesta Doing Business

Un primer indicador de satisfacción de los usuarios aduaneros lo proporciona el proyecto Doing Business del Banco Mundial el cual mide las regulaciones para hacer negocios en 190 economías a través de diez indicadores, uno de los cuales es “Comercio Transfronterizo”, cuyos datos “se recopilan mediante un cuestionario que se realiza a agentes de carga locales, agentes de aduanas y comerciantes. Las respuestas de los cuestionarios se verifican a través de varias rondas de seguimiento con los encuestados, comunicaciones con terceros y consultas a fuentes públicas. Los datos de los cuestionarios se confirman a través de teleconferencias o visitas presenciales en todas las economías” (<http://espanol.doingbusiness.org/Methodology/Trading-Across-Borders>).

En Comercio Transfronterizo el Perú en el año 2014 se ubicaba en el puesto 55 en el mundo, pero tercero en la región (solo detrás de Panamá y Chile y por encima de Colombia y México, sus socios en la Alianza del Pacífico).



Source: Doing Business database.

Figura 31 Ubicación del Perú en Comercio Transfronterizo del Ranking Doing Business 2014/América Latina

Referencia: Revista Doing Business 2014/Banco Mundial

No obstante ello debe tenerse en cuenta que *Doing Business* solicita a los colaboradores que estimen el tiempo y el costo totales de los procedimientos de despacho e inspección realizados por la administración de aduanas y por *todos los demás organismos gubernamentales* con respecto al producto especificado, de lo que se deduce que esta clasificación no es sólo a la actividad aduanera sino a la actividad administrativa sobre el comercio internacional. Por ello es que el nivel de satisfacción de los usuarios aduaneros respecto a la actividad de la SUNAT es medido de manera independientemente.

4.1.3.2. Control aduanero: Encuesta Madison-SUNAT. Para medir la satisfacción de los usuarios aduaneros en los procesos de control en el año 2014 la empresa MADISON efectuó una serie de encuestas a pedido de la

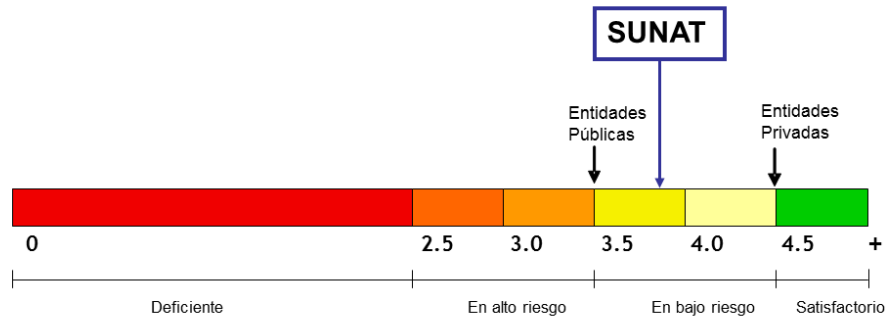
SUNAT, de ellos hemos tomado para la presente investigación los referidos a: Control de ingreso de mercancías y Fiscalización aduanera.

Dentro de dichos macroprocesos hemos tomado los dos subprocesos o servicios vinculados a las hipótesis que la presente investigación persigue verificar: la Auditoría posterior y la Declaración/Pago/Reconocimiento Físico en la importación para consumo.

En dicha encuesta se trabajó con un Indicador de satisfacción: el cual señalaba con qué puntuación se está satisfaciendo las demandas de los usuarios. La escala empleada en este caso era de 1 a 5, partiendo de la premisa que en el sector privado se debe buscar siempre llegar a un valor de 4.5 de satisfacción como mínimo y en el sector público tenemos entidades que llegan a una puntuación de 3.5 (Benchmark).

En ese sentido, en el proceso de importación para consumo se efectuó la medición del nivel de satisfacción del usuario aduanero a través de encuestas efectuadas a pedidos de la propia SUNAT siguiendo la escala de Licker (conforme Figura 32).

Indicador de satisfacción: Indican con qué puntuación se está satisfaciendo las demandas de los usuarios. La escala en este caso es de 1 a 5, debiendo considerarse que en el sector privado se debe buscar siempre llegar a un valor de 4.5 de satisfacción como mínimo y en el sector público tenemos entidades que llegan a una puntuación de 3.5 (Benchmark).



Nota: la escala de medición es de 1 a 5.

Figura 32 Método de medición de satisfacción de usuario

Referencia: SUNAT/Indea

En ese orden de ideas se estableció dentro del Objetivo Estratégico “Brindar servicios de calidad para incrementar el cumplimiento” como meta alcanzar un nivel de satisfacción de 3,7 puntos dentro de la escala de Licker, habiéndose alcanzado un nivel de 3,71 en el año 2014 (cuadro N° 22).

Cuadro N° 22 Indicador POI 2014: Nivel de satisfacción del cliente SUNAT

INDICADOR POI 2014	CODIGO	Unidad de medida	Responsable	Meta	Meta ejecutada
Encuesta de satisfacción del cliente	1.001	Indice	SUNAT /SNAA	3.7	3.71

Fuente: SUNAT/POI 2014

Sin embargo, si bien la encuesta practicada el año 2014 arrojó un nivel de satisfacción de 3.71 si nos limitamos a la materia aduanera el nivel sólo alcanzó el 3,65 sin lograr la meta programada, pero superando el valor registrado el año

anterior que fue de 3,48. Además nuestro objeto de estudio, el macroproceso de importación ha **mejorado su valoración (de 3.39 a 3.68)** , al tiempo que fiscalización aduanera y Gestión y recuperación de la deuda experimentan un descenso (conforme se aprecia del siguiente cuadro)

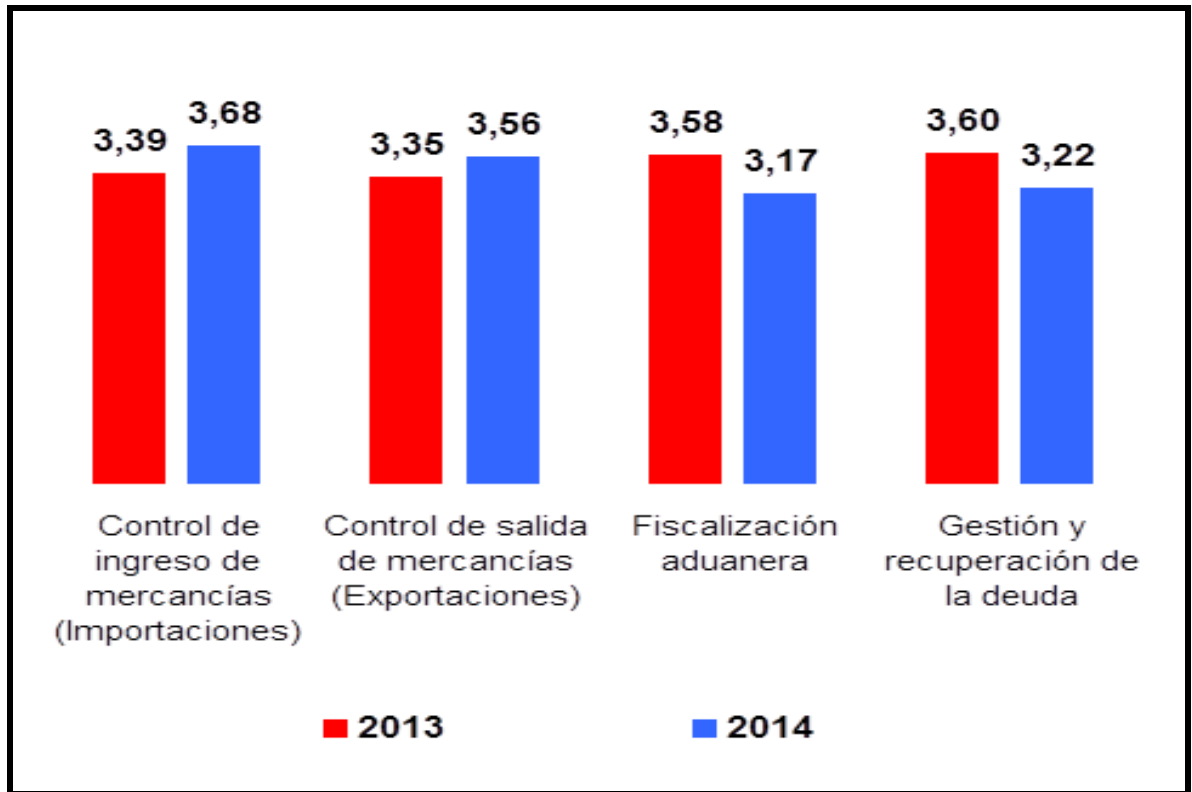


Figura 33 Indicador general de satisfacción procesos aduaneros (2013-2014)

Referencia: SUNAT/INDEA

Como puede apreciarse el indicador de satisfacción en materia de control concurrente (control de ingreso de mercancías) alcanza montos de satisfacción superiores al tipo de control aduanero posterior (3,35%) y correspondiendo al proceso de importación un nivel superior a lo que la Escala de Licker considera como zona de alto riesgo (3,5).

En la etapa de despacho (donde se realiza el control concurrente) los encuestados señalaron como aspectos positivos: el pago electrónico, el uso de Carta Fianza para el pago y la posibilidad de gestionar el Despacho anticipado. Señalaron como aspectos por mejorar la demora en la asignación del canal (que les representa costos adicionales por la permanencia de la carga), el horario de

los bancos que sólo reciben pagos de Aduanas hasta las 15 horas y el Reconocimiento Físico donde cuestionan el criterio del especialista en la valorización de la mercancía.

En ese sentido el cuadro N° 23 nos muestra que el nivel de satisfacción dentro del proceso de importación para consumo tiene indicadores mas altos en el canal de pago con 4,09/5 (donde se implementó el Sistema de Garantías Previas) y el punto mas bajo en el sistema de teledespacho y en la propia diligencia de Reconocimiento Físico.

Cuadro N° 23 Nivel de Satisfacción en materia aduanera al detalle

General	Indicador		Macroproceso	Indicador		Prestación	Indicador	
	2013	2014		2013	2014		2013	2014
Indicador general de Aduanas	3,48	3,65	Control de ingreso de mercancías (Importaciones)	3,39	3,68	Manifiesto	3,42	3,70
						Declaraciones (DAM) - teledespacho	3,33	3,40
						Pagos - canal virtual	3,54	4,07
						Reconocimiento físico y documentario	3,37	3,49
			Control de salida de mercancías (Exportaciones)	3,35	3,56	Manifiesto	3,37	3,87
						Declaraciones (DAM) - teledespacho	3,37	3,49
						Reconocimiento físico y documentario	3,30	3,58
			Fiscalización aduanera	3,58	3,17	Auditorías	3,65	3,04
						Inspecciones	3,29	3,69
						Fraccionamientos	3,64	3,74
Gestión y recuperación de la deuda	3,60	3,22	Devoluciones	3,60	3,33			
			Cobranza coactiva	3,60	3,03			

FUENTE: SUNAT/INDEA

Fuente: SUNAT/INDEA

En ese sentido puede apreciarse que la encuesta muestra que a nivel de satisfacción de los usuarios el proceso de control concurrente ha tenido mayor consideración (3,68) que el proceso de fiscalización posterior (3,17) y en el core

del negocio vale decir en el reconocimiento físico y en las auditorías la ventaja ha sido similar (3,37 contra 3,04).

Si bien del análisis de las variables y de las estadísticas de SUNAT se puede inferir las ventajas del control concurrente sobre el control posterior, las aseveraciones contenidas en las hipótesis materia de esta investigación deben ponerse a prueba estadísticamente a fin de determinar su validez o falsedad, esta labor es materia del acápite siguiente.

4.2. Prueba de hipótesis

Habiendo planteado la presente investigación una hipótesis general y dos hipótesis específicas, se procede a su comprobación estadística.

4.2.1. Prueba de hipótesis general

Para la Prueba de Hipótesis general realizan los siguientes pasos:

Paso 1.- Redactar las Hipótesis Estadísticas, para este caso tenemos las siguientes hipótesis:

Hipótesis Nula H_0 : El control concurrente basado en la gestión de riesgos no es la herramienta más eficiente para la recaudación aduanera
 $P_{Valor} > 0,05$.

Hipótesis Alternativa H_1 : El control concurrente basado en la gestión de riesgos es la herramienta más eficiente para la recaudación aduanera
 $Valor < 0,05$

Paso 2 : Definir el nivel Alfa α , o también llamado porcentaje de error para esta investigación es:

Alfa $= \alpha = 0.05$

Paso 3.- Elección de la prueba, lo que se desea es encontrar es que si el control concurrente tiene mayor nivel de recaudación que el control posterior (recaudación en soles) además, las variables son numéricas. En ese sentido escogemos la prueba paramétrica de Prueba T student para muestras independientes

Paso 4.- Calcular el p-Valor, antes de calcular el p-Valor se calcula la Normalidad.

Normalidad. - para muestras menores que 30 casos de tiempos en años se utiliza la prueba Shapiro-Wilk

Si $p\text{-Valor} > \alpha$ los datos provienen de una distribución normal y se aplican pruebas no paramétricas de Mann Whitney

Cuadro N° 24 Hipótesis general pruebas de normalidad

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Estadístico	Gl	Sig.	Estadístico	gl	Sig.
Recaudacion	,259	10	,055	,841	10	,046

a. Corrección de significación de Lilliefors

Fuente: elaboración propia del autor

Como p-Valor para la dimensión proporción de pago es de 0,015 entonces los datos provienen de una distribución no Normal. Asimismo, Al presentar los datos de Recaudacion por gestión directa (S/.) tiene una distribución no Normal se puede utilizar el estadístico no paramétrico Mann Whitney para probar la Hipótesis general

Estadístico de descriptivo de recaudación por gestión directa según el tipo de control

Cuadro N° 25 Hipótesis General –estadísticas de grupo

	gripo1	N	Media	Desviación estándar	Media de error
					estándar
Recaudacion	IAMC	5	264423000.00	60136669,25013	26893936,07674
	INCA	5	30306688,8	19441476,17669	8694492,46280

Fuente: elaboración propia del autor

De la tabla se aprecia que la media de la recaudación por gestión directa por IAMC es de S/. 264423000.00 mientras que la media de la recaudación por gestión directa de la INCA es de S/. 30306688.8.

Cuadro N° 26 . Estadístico de prueba Mann Whitney entre proporción de pago y el tipo de control – Hipótesis General

Resumen de contrastes de hipótesis				
	Hipótesis nula	Prueba	Sig.	Decisión
1	La distribución de Recaudacion es la misma entre las categorías de grupo1.	Prueba U de Mann-Whitney para muestras independientes	,008 ¹	Rechace la hipótesis nula.

Se muestran significaciones asintóticas. El nivel de significancia es ,05.

¹Se muestra la significación exacta para esta prueba.

Fuente: elaboración propia del autor

En el Cuadro 26 se presenta el estadístico de la prueba Mann Whitney entre recaudación por gestión directa según el tipo de control . De los resultados obtenidos se puede observar que existe diferencias significativas con un nivel de significancia p-Valor de 0.008 el cual es menor a $\alpha=0,05.$, por lo tanto se rechaza la hipótesis nula y se acepta la hipótesis alterna, de aquí se deduce que: El control concurrente basado en la gestión de riesgos es la herramienta más eficiente para la recaudación aduanera.

4.2.2. Prueba de hipótesis específica 1: El aumento en la recaudación aduanera en el control aduanero concurrente, basado en gestión de riesgo puede realizarse disminuyendo el tiempo de despacho

Para la Prueba de Hipótesis Específica 1 se realizan los siguientes pasos:

Paso 1.- Redactar las Hipótesis Estadísticas, para este caso tenemos las siguientes hipótesis:

Hipótesis Nula H0: aumento en la recaudación aduanera en el control aduanero concurrente, basado en gestión de riesgo no puede realizarse disminuyendo el tiempo de despacho

PValor>0,05.

Hipótesis Alternativa H1 : El aumento en la recaudación aduanera en el control aduanero concurrente, basado en gestión de riesgo puede realizarse disminuyendo el tiempo de despacho

Valor<0,05

Y para responder a la pregunta general de investigación, se debe contrastar la hipótesis alternativa y específica H1

Paso 2 : Definir el nivel Alfa α , o también llamado porcentaje de error para esta investigación es:

Alfa = α =0.05

Paso 3.- Elección de la prueba, lo que se desea es encontrar el grado de asociación entre la recaudación aduanera en el control concurrente y el Tiempo de despacho, tratándose de variables numéricas escogemos la prueba paramétrica de del coeficiente de correlacion de Pearson

Paso 4.- Calcular el p-Valor, antes de calcular el p-Valor se calcula la Normalidad.

Normalidad. - para muestras menores que 30 casos de tiempos en años se utiliza la prueba Shapiro-Wilk

Si p-Valor> α los datos provienen de una distribución normal y se aplican pruebas paramétricas como El coeficiente de correlación de Pearson.

Cuadro 27 Hipótesis específica pruebas de normalidad

	Pruebas de normalidad					
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Estadístico	gl	Sig.	Estadístico	gl	Sig.
RECAUDACION ADUANERA	,231	5	,200*	,859	5	,223
TIEMPO DE DESPACHO	,194	5	,200*	,961	5	,815

*. Esto es un límite inferior de la significación verdadera.

a. Corrección de significación de Lilliefors

Fuente: elaboración propia del autor

Como p-Valor para la dimensión recaudación aduanera es de 0,223 entonces los datos provienen de una distribución Normal. Asimismo, el p-Valor para la dimensión tiempo de despacho es de 0,815 entonces los datos provienen de una distribución Normal

Al presentar los datos de recaudación aduanera (Monto acodado) y el tiempo de despacho (Horas) una distribución Normal se puede utilizar el estadístico paramétrico de la correlación de Pearson la Hipótesis específica 1

Cuadro N° 28 Estadístico de prueba Coeficiente de correlación de Pearson entre la recaudación aduanera y el tiempo de despacho

		Correlaciones	
		RECAUDACION ADUANERA	Tiempo de despacho
RECAUDACION ADUANERA	Correlación de Pearson	1	-,958*
	Sig. (bilateral)		,010
	N	5	5
Tiempo de despacho	Correlación de Pearson	-,958*	1
	Sig. (bilateral)	,010	
	N	5	5

*. La correlación es significativa en el nivel 0,05 (2 colas).

Fuente: elaboración propia del autor

En la Cuadro 28 se presenta el estadístico de la prueba Correlación de Pearson entre recaudación aduanera (Monto acotado) y el tiempo de despacho (Horas). De los resultados obtenidos se puede observar que existe alta correlación inversa (-0.958) con un nivel de significancia p-Valor de 0.010 el cual es menor a $\alpha=0,05.$, de aquí se deduce que: El aumento en la recaudación aduanera en el control aduanero concurrente, basado en gestión de riesgo puede realizarse disminuyendo el tiempo de despacho.

4.2.3. Prueba de hipótesis específica 2 : El control posterior tiene mayor índice de morosidad que el control concurrente

Para la Prueba de Hipótesis Específica 4 se realizan los siguientes pasos:

Paso 1.- Redactar las Hipótesis Estadísticas, para este caso tenemos las siguientes hipótesis:

Hipótesis Nula H_0 : El control posterior no tiene mayor índice de morosidad que el control concurrente
 $P\text{Valor} > 0,05.$

Hipótesis Alternativa H_2 : El control posterior tiene mayor índice de morosidad que el control concurrente
 $\text{Valor} < 0,05$

Y para responder a la pregunta general de investigación, se debe contrastar la hipótesis alternativa y específica H_2

Paso 2: Definir el nivel Alfa α , o también llamado porcentaje de error para esta investigación es:

$\text{Alfa} = \alpha = 0.05$

Paso 3.- Elección de la prueba, lo que se desea es encontrar es que si el control posterior tiene mayor índice de morosidad que el control concurrente (proporción de pago %) además, las variables son numéricas. Escogemos la

prueba no paramétrica de Prueba Mann de Whitney para muestras independientes

Paso 4.- Calcular el p-Valor, antes de calcular el p-Valor se calcula la Normalidad.

Normalidad. - para muestras menores que 30 casos de tiempos en años se utiliza la prueba Shapiro-Wilk.

Si $p\text{-Valor} > \alpha$ los datos provienen de una distribución normal y se aplican pruebas no paramétricas de Mann Whitney

Cuadro 29 Hipótesis específica 2

Pruebas de normalidad

	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Estadístico	gl	Sig.	Estadístico	gl	Sig.
pp	,263	10	,048	,802	10	0,015

a. Corrección de significación de Lilliefors

Fuente: elaboración propia del autor

Como p-Valor para la dimensión proporción de pago es de 0,015 entonces los datos provienen de una distribución no Normal. Asimismo, al presentar los datos de proporción de pago (%) estos tienen una distribución no Normal por lo cual se puede utilizar el estadístico no paramétrico Mann Whitney.

Cuadro 30 Estadístico de descriptivo de la proporción de pago (%) según el tipo de control

Estadísticas de grupo

	Proporción de pago	N	Media	Desviación estándar	Media de error estándar
pp	Control concurrente	5	90,2000	7,79102	3,48425
	Control posterior	5	19,0000	7,51665	3,36155

Fuente: elaboración propia del autor

De la tabla se aprecia que la media de la proporción de pagos es de 90.2% mientras que la media de la proporción de pagos en control posterior es 19%

Cuadro 31 Estadístico de prueba Mann Whitney entre proporción de pago y el tipo de control

Resumen de contrastes de hipótesis				
	Hipótesis nula	Prueba	Sig.	Decisión
1	La distribución de pp es la misma entre las categorías de Proporción de pago.	Prueba U de Mann-Whitney para muestras independientes	,008 ¹	Rechace la hipótesis nula.

Se muestran significaciones asintóticas. El nivel de significancia es ,05.

¹Se muestra la significación exacta para esta prueba.

Fuente: elaboración propia del autor

En la Cuadro 31 se presenta el estadístico de la prueba Mann Whitney entre proporción de pago(%) según el tipo de control . De los resultados obtenidos se puede observar que existe diferencias significativas con un nivel de significancia p-Valor de 0.008 el cual es menor a $\alpha=0,05.$, por lo tanto se rechaza la hipótesis nula y se acepta la hipótesis alterna, de aquí se deduce que: El control posterior tiene mayor índice de morosidad que el control concurrente.

4.3. Presentación de Resultados

Por los resultados obtenidos en la investigación, se demuestra lo siguiente respecto al control aduanero en la Importación para consumo:

1. Con relación a la hipótesis principal, el control concurrente no obstante la disminución de los aforos como consecuencia de la Gestión de Riesgo (Figura 3) se mantiene como la principal fuente de la recaudación aduanera con indicadores superiores a los registrados para el control posterior, lo que se ha traducido en una recaudación del 392,023 millones de soles en el año 2014 (cuadro 17) que sobrepasa los 10, 69 millones recaudados por INCA en el control posterior (cuadro 20).
2. Con relación a la primera hipótesis específica, el control concurrente ha mantenido una recaudación por gestión directa en crecimiento sin que ello afecte a los usuarios aduaneros los cuales inclusive se beneficiaron con la disminución del Tiempo Total del Proceso de Importación en un 33,5%, en el periodo 2010-2014 (figura 28), lo cual se traduce en niveles de satisfacción del usuario por encima de los registrados en el control posterior (cuadro 23).
3. Con relación a la segunda hipótesis específica se comprobó que la fiscalización o control posterior no ha logrado posesionarse como la mejor herramienta de control, porque la mayor parte de la deuda acotada es impugnada (80%) a diferencia del control concurrente (con niveles de pago superiores al 88%), ello debido a que a la falta de respaldo de la prenda aduanera se agrega el aumento de las empresas golondrinas que desaparecen antes que la deuda sea exigible y el uso mayoritario de recursos impugnatorios ante sede administrativa y judicial, que genera un distanciamiento entre lo acotado y lo efectivamente pagado.

CONCLUSIONES

1. El control concurrente no obstante la disminución porcentual del aforo es la fuente principal de la recaudación por gestión directa de la administración aduanera en desmedro de la fiscalización posterior
2. Los niveles de control concurrente pueden seguir disminuyendo sin afectar los tiempos de desaduanamiento de la carga (tiempo de despacho) en la medida que se mejore la gestión de riesgo mediante una correcta asignación de canales que permita maximizar el número de hallazgos
- .3. La Fiscalización Posterior no ha podido prevalecer sobre el control concurrente, por el alto grado de morosidad en el pago dado que las deudas generadas en el control posterior al ser post-levante favorecen la falta de cumplimiento, por las siguientes razones: no hay prenda aduanera sobre la mercancía ni garantía vigente que asegure el pago, es susceptible de impugnarse en la vía administrativa o judicial sin pago previo y la abundancia de importadores golondrinos que desaparecen antes que la deuda acotada se haga exigible.

RECOMENDACIONES

1. A fin de mantener el control concurrente como una herramienta eficiente de recaudación por gestión directa sin afectar la competitividad, el proceso de control durante el despacho debe ir aparejado de facilidades tales como el uso del sistema anticipado, el uso de garantías previas, el desarrollo del programa OEA (Operadores Económicos autorizados) y la suscripción de Convenios de Asistencia Mutua con Administraciones Aduaneras de otros países, en base al Pilar Aduanas-Aduanas de la OMA.
2. Para que el control concurrente mantenga altos niveles de recaudación y efectividad del pago es necesario establecer un canal de coordinación con el Tribunal Fiscal-Sala de Aduanas para efectos de atender temas especializados como el de valoración aduanera a fin de uniformizar criterios y no perder casos de dicha materia en dicha sede.
3. Para que se mejore la efectividad en el pago por deudas acotadas en el control posterior debe incrementarse la Programación de Fiscalizaciones Inmediatas y Fiscalizaciones Simultáneas para controlar los despachos apenas obtenido el levante o en un plazo máximo de un año y en caso de detectarse situaciones de riesgo durante la ejecución de las auditorías deberá trabarse Medidas Cautelares Previas al amparo del artículo 56° del Código Tributario y, de resultar aplicable, determinar oportunamente la responsabilidad solidaria correspondiente, conforme el artículo 16° del mismo Código.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Abusada, R. Illescas, J. y Taboada S. (2001) Integrando el Perú al Mundo. Lima: Centro de Investigación de la Universidad del Pacífico.

AFIP-OMA: (2012) Taller Internacional sobre Gestión de Riesgos Emergentes y Evolutivos: Una contribución a las nuevas directrices de la OMA. Buenos Aires: AFIP.

Aleman, C. (2012) La detección del fraude fiscal aprovechando la fusión SUNAT y ADUANAS. *Colección de Ensayos Tributarios y Aduaneros* (1), 101-128.

Alonso J. (2004) Microfinanzas, Microempresas y Desarrollo Económico Local. Bilbao: Editorial Hegoa.

Anabalón, C. (1980). El Derecho Tributario Aduanero. Santo Domingo: Editorial Cosmos.

Arce Gil, J. y Neyra, D. (2012) Fiscalización Tributaria y Aduanera II. Lima: Cuadernos SUNAT, serie investigaciones.

Aubree, M. (1994) La Armonización de la Legislación Aduanera Comunitaria. La Aduana Española ante la Empresa (III Jornada de Estudios Aduaneros). Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.

Banco Mundial (2014) Informe Doing Business. Recuperado de:
<http://espanol.doingbusiness.org/>

Barreira, E. (2007) La Relación Jurídica Tributaria y la Relación Jurídica Aduanera. *Revista del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros* (N° 18) pp. 55-74

Basaldúa, R. (1992). Derecho Aduanero: Parte General-Sujetos. Buenos Aires: Editorial Abeledo Perrot.

Basaldúa, R. (1998). Introducción al Derecho Aduanero. Buenos Aires: Editorial Abeledo Perrot.

Basaldúa, R. (2007) La Organización Mundial de Comercio y la regulación del Comercio Internacional. Buenos Aires: Lexis Nexis.

Basaldua, R. (2007) La Aduana: concepto y funciones esenciales y contingentes. *Revista del Instituto Argentino de Estudios Aduaneros* (N° 18) pp. 37-54

Basaldúa, R. (2011). *Tributos al Comercio Exterior*. Buenos Aires: Abeledo Perrot.

Bello Alfaro, J. (2012). "Estudio sobre el impacto de las exportaciones en el crecimiento económico del Perú durante los años 1970 - 2010. Tesis para optar el Grado de Magister en Economía por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Facultad de Ciencias Económicas. Unidad de Post-Grado.

Bernal, C. 2010. *Metodología de la Investigación*. Colombia: Pearson Educación. 3^{era} ed. ISBN: 978-958-699-128-5.

Boloña Behr, C. (1985). *Políticas arancelarias en el Perú 1880-1980*. Lima: Institutos de Economía de Libre Mercado.

Boloña Behr, C. e Illescas Mucha, J. (1997) *Políticas arancelarias en el Perú 1980-1997*. Lima: Instituto de Economía y Libre mercado.

Bonilla, N. (2010) Balanceando la seguridad y la eficiencia del comercio sin afectar la competitividad global. *Conferencia Business Future of the Americas-Lima*.

Campos, A. (1990) *Comercio Internacional e Importación*. Sao Paulo: Ediciones Aduaneiras.

Campos, R. (1997) "A Quarta Globalização", *Folha de São Paulo*, 11.05.1997, Pag. I-4.

Camus Graham, D. (2008) El Gobierno Electrónico y la Tributación en el Perú; En: Yacolca, D. (Editor) *Derecho Tributario* (pp. 339-388) Lima: Editorial Jurídica Grijley.

Carbaugh, R. (2016) *Economía Internacional*. México: Editorial OVA edición 13.

Castilla, M. (1998) *Procedimientos Aduaneros*. En: Seminario Internacional Aduanas frente al Siglo XXI. Lima: Superintendencia Nacional de Aduanas.

CEPE/ONU: *Guía de Implementación de la Facilitación de Comercio*. Recuperado de: <http://tfig.unece.org/SP/contents/post-clearance-audit.htm>

Cosio Jara, E. (2009) En busca del despacho aduanero en 48 horas: A propósito de la vigencia del Decreto Legislativo 1053. *Revista Vectigalia PUCP* (Año 5) p. 146 y ss.

Cosio Jara, E. (2012). *Comentarios a la Ley General de Aduanas: Decreto Legislativo 1053*. Lima: Jurista Editores, 2012. 1260 pp.

Cosio Jara, E. (2014). Tratado de Derecho Aduanero. Lima: Jurista Editores.

Cruz Barney O. (2009) El uso de las salvaguardas arancelarias en tiempo de crisis: Su conformidad con las Normas de la OMC y otros Tratados Comerciales” *Crisis Financiera Global: Impactos en la actividad aduanera. Memorias de la Reunión Mundial de Derecho Aduanero de Lisboa*. ISEF: México pp.

CIAT (2015). Presentación 49° Asamblea General Lima 2015: “La Gestión De Riesgo Como Herramienta Para La Mejora Del Cumplimiento”.

CIAT (2003): Manual de Fiscalización: Refuerzo de la función de fiscalización en las Administraciones Tributarias de América Latina y el Caribe Auditoría Amsterdam; IBFD Publications.

De Juano, M. (1969). Curso de Finanzas y Derecho Tributario. Parte General.- Rosario: Ediciones Molachino. Segunda Edición Revisada, Ampliada y Actualizada. Tomo II

Díaz, E. (1977) El Comercio Internacional y las exportaciones no tradicionales del Perú. Tesis para optar el título profesional de Ingeniero Economista por la Universidad Nacional de Ingeniería.

Fernandez-Laviada, A. Power, M. y otros (2007). La gestión del Riesgo Operacional : De la Teoría a su aplicación. Madrid: Biblioteca Master de la Universidad de Cantabria.

Friedman T. (2007). *Tierra es Plana*. Madrid : MR Ediciones.

Guevara, E. y Novak, F. [coord.] (2010). El Perú y el comercio internacional. Lima: Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú. 362 pp.

Guzmán Barrón, C (1993) El Gobierno Electrónico y la Tributación en el Perú; En: Ramacciotti, B. Novak F y Negro D. (Editores) *Derecho Internacional Económico* (pp. 49-70) Lima: Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica.

Guzmán Barrón, C. (1996) La misión de la Aduana en el Régimen de Apertura del Comercio Exterior. *Themis Revista de la Facultad de Derecho de la Pontificia Universidad Católica del Perú (N° 36)* p. 22-27.

Guzmán V.C., Oliveira B.J., Paredes C.G. (2002) *Diálogos institucionales I*. Volumen 1. UNMSM..

Huamani, R. (2011) Código Tributario comentado. Lima: Jurista Editores, 2009

Jenkins, G. (1993) Autonomía y Relación de la Administración Tributaria con el resto del sector público. *Revista de la XXVII Asamblea General del CIAT: Tendencias de la Tributación y la Administración Tributaria*.

Jimenez, F. y Lahura, E. *La Nueva Teoría del Comercio Internacional*. (1998) Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú, Departamento de Economía.

Kay, C. (1991): *Teorías Latinoamericanas del Desarrollo*, en *Revista Nueva Sociedad CEPAL* (No 43), pp. 101-113

Klindleberger, Ch. (1967) *Economía Internacional*. Madrid: Editorial Aguilar (6° Edición).

Labandera, P. (2007) *El Rol de las Organizaciones Gremiales en la enseñanza del Comercio Exterior y su vinculación con la Facilitación del Comercio, Memorias del Segundo Encuentro Iberoamericano de Derecho Aduanero*. Mexico: Ediciones Fiscales, ISEF 2007

Leon Rabanal, C. (2010) *Influencia de la responsabilidad directiva en el mejoramiento continuo de la técnica de valoración de mercancías de importación en la Aduana Marítima del Callao entre los años 2004 al 2009 (ISO 9001:2000)*. Tesis para optar el grado académico de Magíster en Administración con Mención en Gestión Empresarial en la UNMSM .

Luque, J. (1991) *El Sistema Tributario Peruano*, en *Cuadernos Tributarios* (N°12).

Marquez y Marquez. *Rentas de Aduana*. (1978) Madrid: Editorial de Derecho Financiero.

Mendoza Herrera M. (2015) *Hacia un nuevo paradigma del valor en Aduana*, tesis para el Doctorado en la Universidad Autónoma de Nuevo León
Mun, Thomas (1954). *La Riqueza de Inglaterra por el Comercio Exterior*, México, Fondo de Cultura Económica.

Musgrave, R. y Musgrave, P. (1991) *Hacienda pública: teórica y aplicada*. Madrid: Mc Graw Hill (5° Edición).

Organización de Naciones Unidas. (2010) *Estudio Económico y Social Mundial. Nuevos instrumentos para el desarrollo mundial*. Nueva York: Naciones Unidas.

Ordoñez Torres, 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 para optar el Grado de Magister en Economía por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Facultad de Ciencias Económicas. Unidad de Post-Grado.

Organización de Estados Americanos (1994): *Curso Sobre Fraude Comercial*. México.

Organización de Naciones Unidas (2010). *Estudio Económico y Social Mundial 2010 Nuevos instrumentos para el desarrollo mundial*.

Organización de Naciones Unidas (2005): *La gestión de la cadena logística integral. Cuadernos de la Aduana (N° 6. Volumen 6).*

Organización Mundial de Comercio (2013): Nota informativa sobre Facilitación de Comercio. Bali: Novena Conferencia Ministerial de la OMC (Recuperado de: www.wto.org).

Organización Mundial de Aduanas (2005): *La gestión de la cadena logística integral. Cuadernos de la Aduana N° 6. Volumen 6.*

Organización Mundial de Aduanas (2010): *Compendio de Gestion de Riesgo volumen I.*

Paredes, C. (2010) Introducción al comercio internacional peruano (¿en defensa de este?). En: Guevara Ernesto/Novack Fabián (coordinadores). *El Perú y el comercio internacional.* Lima: Fondo Editorial de la PUCP, 2010

Pelecha Zozaya F. (1995) *El Código Aduanero Comunitario y su aplicación en España.* Madrid: Marcial Pons.

Peña Felizola O. (2017) *Mercantilismo en la Obra de Thomas Mun.* Revista del doctorado de Estudios Políticos de la Universidad del Externado de Colombia. Recuperado de: http://www.bdigital.unal.edu.co/2159/1/MERCANTILISMO_EN_LA_OBRA_DE_THOMAS_MUN.pdf

Power, M. (2010) *La Invención del Riesgo Operacional.* En: *La Gestión del Riesgo Operacional de la Teoría a su aplicación. Biblioteca Master de la Universidad de Cantabria.* Madrid: Limusa Noriega Editores

Prebisch, R. (1964). *Nueva política comercial para el desarrollo.* México, D.F., Fondo de Cultura Económica.

Ramacciotti, B. (1993) *Derecho Internacional Económico.* Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú, Fondo Editorial.

Ricardo, D. (1985): “Principios de Economía Política y Tributación”, Editorial Fondo de Cultura Económica, Primera Reimpresión de la Primera Edición en Español, México.

Riva, J. (2000) *Manual de Derecho del Comercio Exterior.* Buenos Aires: Ediciones De Palma.

Samuelson P. y Nordhaus W. (2010) *Economía con Aplicaciones a Latinoamérica.* México : McGraw Hill.

Sierralta, A. (1998) *Contratos de Comercio Internacional.* Lima: Fondo Editorial de la Pontificia Universidad Católica del Perú.

Sanchez Gonzales, I. Lo Aduanero y lo Arancelario: Su delimitación conceptual. En: La Aduana Española ante la Empresa. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales 1994

SUNAT (2014). Informe por Gestión de Resultados 2014. Recuperado de: <http://www.sunat.gob.pe/cuentassunat/planestrategico/informeGestion/inforGestion-2014.pdf>

SUNAT (1995). Glosario Tributario. IAT, Lima

SUNAT (2014): Informe de Gestión por Resultados

SUNAT (2015): Memoria Institucional 2014

Topolski, J. (1985) Metodología de la Historia. Madrid: Ediciones Cátedra.

Tsai C.L. y Chang, H.C. (2010) The Effect of customer value. Customer Satisfaction and Switching costs on customer Loyalti: An I study of hipermarkets in Taiwan. In Social Behavior and Pe 38 (6), 729-740.

USAID (2011) Manual de Modernización de la Aduana: Programas de auditoría posterior al despacho. Nathan Associates Inc. para la Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Internacional,

Valpy, F. (1998) La CEPAL y la teoría de la industrialización. Recuperado de: <http://www.cepal.org/publicaciones/xml/9/19229/valpy.htm>

Vidal Albarracin, H. (2005). Problemática actual del Derecho Penal Aduanero. *Memorias del Primer Encuentro Iberoamericano* p. 296-330

Villegas, H. (2002) Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 8° edición. Buenos Aires: Editorial Astrea.

Vivas Agüero, P. (1999) Globalización de la economía y mundialización del capital. Revista de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Lima, volumen IV p. 59-80.

Zimic, F. (2005). El Fin de la Aduana. *Memorias del Primer Encuentro Iberoamericano de Derecho Aduanero*. pp 331-357. México: ISEF

VIII. ANEXOS

ANEXO N° 1:
INDICADORES MACROECONOMICOS DEL PERIODO BAJO ANALISIS

INDICADORES	Datos Históricos			Proyectado			
	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
INFLACIÓN Y TIPO DE CAMBIO							
Inflación (1)							
Acumulada (Variación porcentual)	2.8	3.2	3.5	2.0	2.0	2.0	2.0
Tipo de cambio							
Fin de Periodo (Nuevos Soles por US dólar)	2.8	3.2	3.19	3.57	3.68	3.73	3.75
PRODUCCIÓN							
Producto Bruto Interno (Miles de millones de nuevos soles)	547	575	612	657	703	752	800
Producto Bruto Interno (Variación porcentual real)	5.8	2.4	3.3	3.8	4.6	4.0	4.0
SECTOR EXTERNO							
Cuenta Corriente (Porcentaje del PBI)	-4.5	-4	-4.4	-3.7	-3.5	-3.2	-2.9
Balanza comercial (Millones de US dólares)	-40	-1,276	-3,207	-1,508	-1,151	-921	-819
Exportaciones (Millones de USD)	42,177	39,533	34,157	34,056	36,230	38,493	40,304
Importaciones (Millones de USD)	-42,217	-40,809	-37,363	-35,564	-37,382	-39,413	-41,124
SECTOR PÚBLICO NO FINANCIERO							
Presión tributaria (Porcentaje del PBI) (2)	16.3	16.6	15.2	14.8	14.8	14.9	14.9

Nota 1: Histórico 2013 elaborado por la Gerencia Central de Estudios Económicos del BCRP

Nota 2: Histórico 2013 y 2014 Memoria Anual 2014 de la SUNAT

Fuente: BCRP, MMM2017-2019

Elaboración: INDEA – IGCA

ANEXO 2

**ENTIDADES COMPETENTES PARA EL CONTROL DE MERCANCIAS
PROHIBIDAS Y RESTRINGIDAS**

CÓD	ENTIDAD / SUB ENTIDAD COMPETENTE	SECTOR
02	Superintendencia Nacional de Control de Servicios de Seguridad, Armas, Municiones y Explosivos de Uso Civil - SUCAMEC	MINISTERIO DEL INTERIOR
0201	Armas, municiones, explosivos y artículos conexos de uso civil	MINISTERIO DEL INTERIOR
0202	Nitrato de amonio y sus elementos componentes	MINISTERIO DEL INTERIOR
03	Dirección General de Medicamentos, Insumos y Drogas - DIGEMID	MINISTERIO DE SALUD
0301	Productos farmacéuticos, sanitarios y dispositivos médicos	MINISTERIO DE SALUD
0302	Estupefacientes, Psicotrópicos y Precursores	MINISTERIO DE SALUD
04	Dirección General de Salud Ambiental - DIGESA	MINISTERIO DE SALUD
0401	Alimentos y bebidas industrializadas de consumo humano	MINISTERIO DE SALUD
0403	Desinfectantes y plaguicidas de uso doméstico o salud pública	MINISTERIO DE SALUD
0405	Residuos sólidos	MINISTERIO DE SALUD
0406	Juguetes	MINISTERIO DE SALUD
0407	Útiles de escritorio	MINISTERIO DE SALUD
0408	Asbesto crisotilo y sus productos	MINISTERIO DE SALUD
05	Servicio Nacional de Sanidad Agraria – SENASA	MINISTERIO DE AGRICULTURA Y RIEGO
0501	Productos y subproductos de origen vegetal	MINISTERIO DE AGRICULTURA Y RIEGO
0502	Plaguicidas agrícolas	MINISTERIO DE AGRICULTURA Y RIEGO
0503	Productos y subproductos de origen animal	MINISTERIO DE AGRICULTURA Y RIEGO
0504	Productos veterinarios terminados, alimentos, aditivos	MINISTERIO DE AGRICULTURA Y RIEGO
06	Servicio Nacional Forestal y de Fauna Silvestre - SERFOR	MINISTERIO DE AGRICULTURA Y RIEGO
0601	Flora y fauna	MINISTERIO DE AGRICULTURA Y RIEGO
07	Dirección de Límites	MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES
0701	Material en el que se representen o hagan referencia a los límites del Perú	MINISTERIO DE RELACIONES EXTERIORES
08	Ministerio de Transportes y Comunicaciones - MTC	MINISTERIO DE TRANSPORTES Y COMUNICACIONES
0801	Equipos y aparatos de telecomunicaciones	MINISTERIO DE TRANSPORTES Y COMUNICACIONES
0802	Vehículos usados no motorizados	MINISTERIO DE TRANSPORTES Y COMUNICACIONES
11	Viceministerio de Pesca y Acuicultura	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
1101	Recursos hidrobiológicos	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
1102	Cetáceos menores	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
1103	Especies hidrobiológicas CITES	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN

CÓD	ENTIDAD / SUB ENTIDAD COMPETENTE	SECTOR
12	Dirección General de Patrimonio Cultural - DGPC	MINISTERIO DE CULTURA
1201	Bienes culturales muebles	MINISTERIO DE CULTURA
17	Dirección de Insumos Químicos y Productos Fiscalizados - DIQPF	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
1702	Elementos componentes del nitrato de amonio	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
1703	Alcohol metílico	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
1704	Sustancias para la fabricación de armas químicas	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
1705	Alcohol etílico	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
18	Dirección de General de Asuntos Ambientales - DGAA	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
1801	Sustancias agotadoras de la capa de ozono - SAO	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
1802	Equipos de refrigeración que pueden utilizar SAO	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
23	Instituto Peruano de Energía Nuclear - IPEN	MINISTERIO DE ENERGÍA Y MINAS
2301	Material nuclear, máquinas y equipos con fuentes de radiación ionizantes nuevas, usadas o repotenciadas	MINISTERIO DE ENERGÍA Y MINAS
24	Dirección General de Hidrocarburos - DGH	MINISTERIO DE ENERGÍA Y MINAS
2401	Combustibles líquidos y otros derivados de hidrocarburos	MINISTERIO DE ENERGÍA Y MINAS
25	Dirección General de Juegos de Casino y Máquinas Tragamonedas - DGJCMT	MINISTERIO DE COMERCIO EXTERIOR Y TURISMO
2501	Juegos de casino, máquinas tragamonedas y memorias de solo lectura de programas de máquinas tragamonedas	MINISTERIO DE COMERCIO EXTERIOR Y TURISMO
27	Dirección de Regulación	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
2701	Pilas y baterías de Zinc y Carbón	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
2702	Neumáticos	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
2703	Conductores eléctricos	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
28	Servicio Nacional de Sanidad Pesquera - SANIPES	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
2801	Productos pesqueros y acuícolas	MINISTERIO DE LA PRODUCCIÓN
30	Intendencia Nacional de Insumos Químicos y Bienes Fiscalizados - INIQyBF	MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
3001	Bienes fiscalizados (insumos químicos y productos fiscalizados)	MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
3002	Bienes fiscalizados (insumos para minería)	MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS
99	Otras dependencias del Estado	OTROS ORGANISMOS O INSTITUCIONES DEL ESTADO

ANEXO N° 3

INDICADORES DE GESTION DE LA SNAAY NIVEL DE CUMPLIMIENTO (2014)

Fuente: SUNAT/Informe de gestión por resultados 2014

OBJETIVO	INDICADOR	ORGANO RESPONSABLE	UNIDAD	META	EJECUTADO	NIVEL DE CUMPLIMIENTO
OE 2	2.036.- Tasa de morosidad de cuotas de fraccionamientos vigentes pagados en plazo	ICA	%	9.73	3.96	245.7%
OE 2	1.021.- Nivel de incidencia del control no intrusivo en la IAMC	ICA	%	10.00	22.78	227.8%
OE 2	2.042.- Numero de embarques controlados de minerales	ICA	Cantidad	38.00	86.00	226.3%
OE 6	1.035.- Resultado de las acciones en la lucha contra las drogas	ICA	Kg	1790.45	3555.51	198.6%
OE 6	1.033.- Resultado de las intervenciones de mercancía sensible en zonas priorizadas	ICA	Millones USD	7.51	14.20	189.1%
OE 2	2.040.- Recaudación por Acciones de Fiscalización Aduanera	ICA	Millones S/.	54.00	96.31	178.4%
OE 6	2.095.- Nivel de devolución de mercancía incautada	ICA	%	1.50	0.70	153.3%
OE 6	2.096.- Nivel de incidencia de mercancía inmovilizada	ICA	%	70.00	98.67	141.0%
OE 2	1.019.- Nivel de ajuste tributario por control aduanero	ICA	%	7.24	10.09	139.4%
OE 2	1.020.- Nivel de embarques inspeccionados - Exportaciones	ICA	%	11.90	8.54	139.3%
OE 2	1.022.- Nivel de Incidencia sustancial en canal rojo en el régimen de Importación para el consumo	ICA	%	40.00	54.67	136.7%
OE 6	1.037.- Nivel de cobertura de vehículos controlados - Aduanas	ICA	% - Aduanas	22.30	30.46	136.6%
OE 2	2.043.- Número de Alertas del Régimen de Exportación Definitiva remitidas a TI	ICA	Cantidad	392.00	532.00	135.7%
OE 6	1.045.- Nivel efectividad de las acciones de control del Tráfico Ilícito de Mercancías, Drogas, Dinero y Otros Ilícitos	ICA	%	2.01	2.52	125.4%
OE 1	2.021.- Tasa de devoluciones atendidas en plazo TLT (30 días útiles)	ICA	%	61.00	75.69	124.1%
OE 6	1.032.- Resultado de las acciones de prevención y represión de drogas	ICA	Millones USD	100.00	123.56	123.6%
OE 2	2.041.- Número de embarques de exportación inspeccionados	ICA	Cantidad	34743.00	28868.00	120.4%
OE 2	2.037.- Reducción del stock de expedientes con deuda en cobranza coactiva	ICA	%	20.00	23.97	119.9%
OE 6	1.041.- Nivel de Efectividad de Hallazgos - Aduanas	ICA	% - Aduanas	10.00	11.83	118.3%
OE 6	1.039.- Porcentaje de Inspecciones (indicador de productividad de los Puestos de Control) - Aduanas	ICA	% - Aduanas	73.00	85.04	116.5%
OE 2	2.035.- Recaudación por Gestión Directa	ICA	Millones S/.	490.00	567.89	115.9%
OE 6	1.031.- Resultado de las acciones de prevención y represión del contrabando	ICA	Millones USD	225.00	253.90	112.8%
OE 6	2.097.- Nivel de Actas Resueltas	ICA	%	85.00	95.39	112.2%
OE 6	2.103.- Acciones de control para la prevención y represión del TIM, Drogas, Dinero y otros ilícitos	ICA	Cantidad	40055.00	44114.00	110.1%
OE 2	2.045.- Número de Alertas remitidas a TI, correspondiente a despachos de minerales preciosos	ICA	Cantidad	30.00	32.00	106.7%
OE 1	2.020.- Tasa de Reclamaciones atendidas en TLT (180 días calendario)	ICA	%	75.00	79.50	106.0%
OE 6	2.102.- Acciones operativas ejecutadas para la prevención y represión del contrabando	ICA	Cantidad	13115.00	13791.00	105.2%
OE 2	2.038.- Nivel de Control Aduanero Concurrente de Importaciones	ICA	%	19.50	18.77	103.9%
OE 2	2.039.- Nivel de Incidencia de los programas de auditoría culminados	ICA	%	85.00	86.77	102.1%
OE 1	2.019.- Nivel de pago electrónico de deudas	ICA	%	78.50	79.40	101.2%
OE 6	2.111.- Nivel efectividad de las acciones de control de drogas (*)	ICA	%	1.16 - 1.73	1.23	100.0%
OE 2	2.044.- Número de Operadores Económicos Autorizados	ICA	Cantidad	12.00	11.00	91.7%

ANEXO N° 4 INDICADORES DE GESTION DE LA SNADE Y NIVEL DE CUMPLIMIENTO

Fuente: SUNAT/Informe de gestión por resultados 2014

OBJETIVO	INDICADOR	ORGANO RESPONSABLE	UNIDAD	META	EJECUTADO	NIVEL DE CUMPLIMIENTO
OE 1	2.013.- Tasa de atención de consultas técnicas de los Operadores de Comercio Exterior (en adelante OCE), de los procedimientos seleccionados, dentro del Tiempo Límite de Tolerancia (TLT= 30 días hábiles)	INTA	%	85.00	100.00	117.7%
OE 1	2.012.- Tasa de cobertura en la identificación de valores analizados y en evaluación de mercancías sensibles en el Sistema de Verificación de Precios - SIVEP	INTA	%	63.00	70.00	111.1%
OE 1	1.009.- Tasa de atención de Solicitudes de Restitución WEB dentro del Tiempo Límite de Tolerancia (TLT= 5 días hábiles)	INTA	%	90.00	99.05	110.1%
OE 4	2.051-B.- Solicitudes SAU incidentes atendidas en plazo (<= 2 día)	INSI	% (<= 2 día)	70.00	77.00	110.0%
OE 4	2.104.- Cumplimiento de entregables de Gestión de Convenios de Cooperación Técnica e Intercambio de Información	ONCTC	%	100.00	110.00	110.0%
OE 1	2.018.- Tasa de atención de Solicitudes de Regularización / Reconocimiento Físico al Amparo de la Ley N° 27037 y D.S. N° 015-94-EF dentro del tiempo límite de tolerancia (TLT= 5 días hábiles)	INTA	%	90.00	98.80	109.8%
OE 1	2.015.- Tasa de atención de solicitudes de procedimientos seleccionados atendidos oportunamente	INTA	%	90.00	98.11	109.0%
OE 1	1.008.- Tasa de atención de Solicitud de Restitución dentro del Tiempo Límite de Tolerancia (TLT = 09 días hábiles)	INTA	%	90.00	96.83	107.6%
OE 4	2.051-A.- Solicitudes SAU incidentes atendidas en plazo (<= 1 día)	INSI	% (<= 1 día)	60.00	64.00	106.7%
OE 1	2.009.- Tasa de atención de DAMs de Importación canal naranja, acogidas a la modalidad de despacho anticipado dentro del Límite de Tiempo de Tolerancia (TLT= 48 hrs)	INTA	%	95.00	99.90	105.2%
OE 1	2.016.- Tasa de atención de expedientes de rectificación de manifiestos sin incidencia dentro del Tiempo Límite de Tolerancia (TLT= 4 horas)	INTA	%	90.00	94.20	104.7%
OE 4	2.051-C.- Solicitudes SAU incidentes atendidas en plazo (<= 3 día)	INSI	% (<= 3 día)	80.00	83.00	103.8%
OE 1	1.006.- Tasa de atención de DAMs de Importación canal naranja, dentro del Tiempo Límite de Tolerancia (TLT = 5.3 hrs)	INTA	%	95.00	98.40	103.6%
OE 1	2.011.- Tasa de consultas vía "Contáctenos" atendidos dentro del Tiempo Límite de Tolerancia (TLT= 2 Días Hábiles)	INTA	%	95.00	98.10	103.3%
OE 1	2.017.- Tasa de atención de Regularización de exportaciones dentro del Tiempo Límite de Tolerancia (TLT = 5.5 hrs)	INTA	%	95.00	98.00	103.2%
OE 1	1.005.- Nivel de Acogimiento al Despacho Anticipado en el régimen de Importación para el consumo en la Intendencia de Aduana Marítima del Callao	INTA	%	36.00	36.90	102.5%

ANEXO N° 5: INDICADORES DE GESTION INSTITUCIONALES.NIVEL DE CUMPLIMIENTO

OBJETIVO	INDICADOR	ORGANO RESPONSABLE	UNIDAD	META	EJECUTADO	NIVEL DE CUMPLIMIENTO
OE 1	2.003.- Asociaciones transformadas a cooperativas agrarias acogidas a la Ley 29972	INDESCC, IPGO	Cantidad	50.00	81.00	162.0%
OE 6	1.040.- Nivel de Efectividad de Hallazgos - Único	IPGO,ICA	% - Único	6.60	8.98	136.1%
OE 1	1.046.- Reducción de Quejas-Reclamos	SNADE, SNAO, SNAA	%	35.00	46.20	132.0%
OE 6	1.036.- Nivel de cobertura de vehículos controlados - Único	IPGO,ICA	% - Único	50.00	60.79	121.6%
OE 6	1.038.- Porcentaje de Inspecciones (indicador de productividad de los Puestos de Control) - Único	IPGO,ICA	% - Único	30.00	30.45	101.5%
OE 1	1.001.- Encuesta de satisfacción del cliente	INDESCC, INTA, IPGO, IOC, ICA, INSI, IAMC, IAAP	Indice	3.70	3.70	100.0%
OE 1	1.002.- Tasa de acuerdos implementados por los gremios	INDESCC, IOC, Director de Prog. PMC	%	100.00	100.00	100.0%
OE 1	1.004-B.- Cumplimiento de Entregables para Ampliar la Oferta de Servicios - % Web	INDESCC, IOC, INSI	% Web	100.00	100.00	100.0%
OE 1	1.004-C.- Cumplimiento de Entregables para Ampliar la Oferta de Servicios - % C.Consultas	INDESCC, IOC, INSI	% C.Consultas	100.00	100.00	100.0%
OE 1	2.007.- Nivel de percepción de las comunicaciones asertivas	INDESCC, OIC	%	45.00	42.30	94.0%

Fuente: SIGA

Elaboración: División de Evaluación y Seguimiento – GPCG

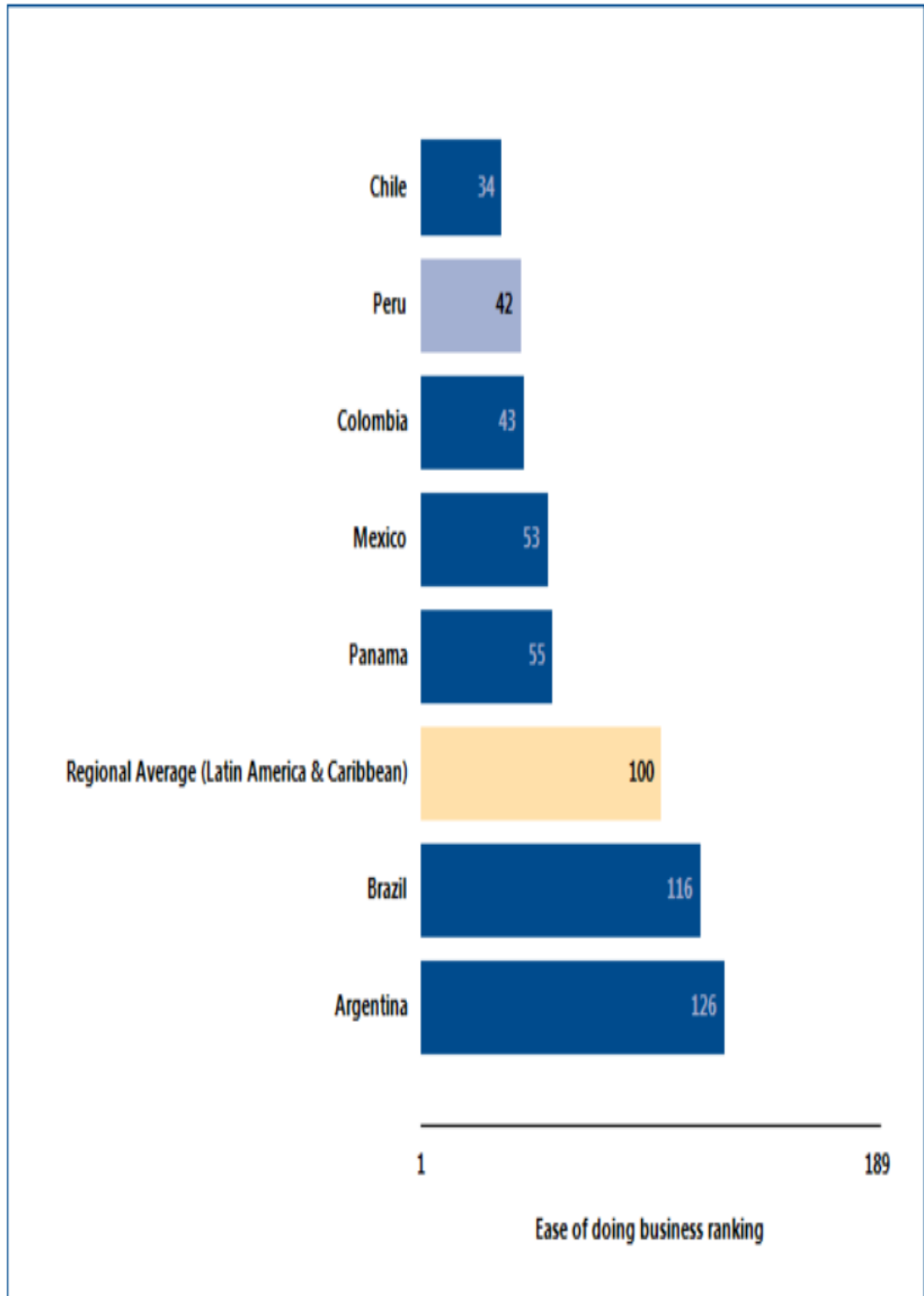
ANEXO N° 6:
NIVEL DE CUMPLIMIENTO DE META ANUAL 2014 – PROGRAMA
PRESUPUESTAL FISCALIZACIÓN ADUANERA ANEXO 4
INDICADORES DE GESTION DE LA SNADE Y NIVEL DE CUMPLIMIENTO

INDICADOR	ORGANO RESPONSABLE	UNIDAD	META	EJECUTADO	NIVEL DE CUMPLIMIENTO
3.012.- Resoluciones de determinación	ICA	UNIDAD	5,234	19,372	370.1%
3.005.- Recaudación por Acciones de Fiscalización Aduanera	ICA	Millones de Nuevos Soles	54	96	178.4%
3.007.- Número de DAMs asignadas a canal de control, por normatividad	ICA	UNIDAD	45,600	30,960	147.3%
3.001.- Nivel de Ajuste Tributario por Control Aduanero	ICA	%	7	10	139.4%
3.003.- Nivel de Incidencia Sustancial en canal rojo en el régimen de Importación para el consumo	ICA	%	40	55	136.7%
3.011.- Informes de presunción de delito aduanero	ICA	UNIDAD	62	76	122.6%
3.008.- Número de programas de acciones de control	ICA	UNIDAD	995	1,063	106.8%
3.009.- Número de Acciones de control posterior ejecutadas	ICA	UNIDAD	1,211	1,280	105.7%
3.006.- Número de DAMs asignadas a canal de control, por gestión de riesgos	ICA	UNIDAD	104,400	109,622	105.0%
3.002.- Nivel de Control Aduanero Concurrente en Importaciones	ICA	%	20	19	103.9%
3.004.- Nivel de Incidencias de los programas de auditoría culminados	ICA	%	85	87	102.1%
3.013.- Informe de Cumplimiento de ejecución presupuestal programada	ICA	%	4	4	100.0%
3.010.- Número de Operadores Económicos Autorizados	ICA	UNIDAD	12	11	91.7%

Fuente: SIGA

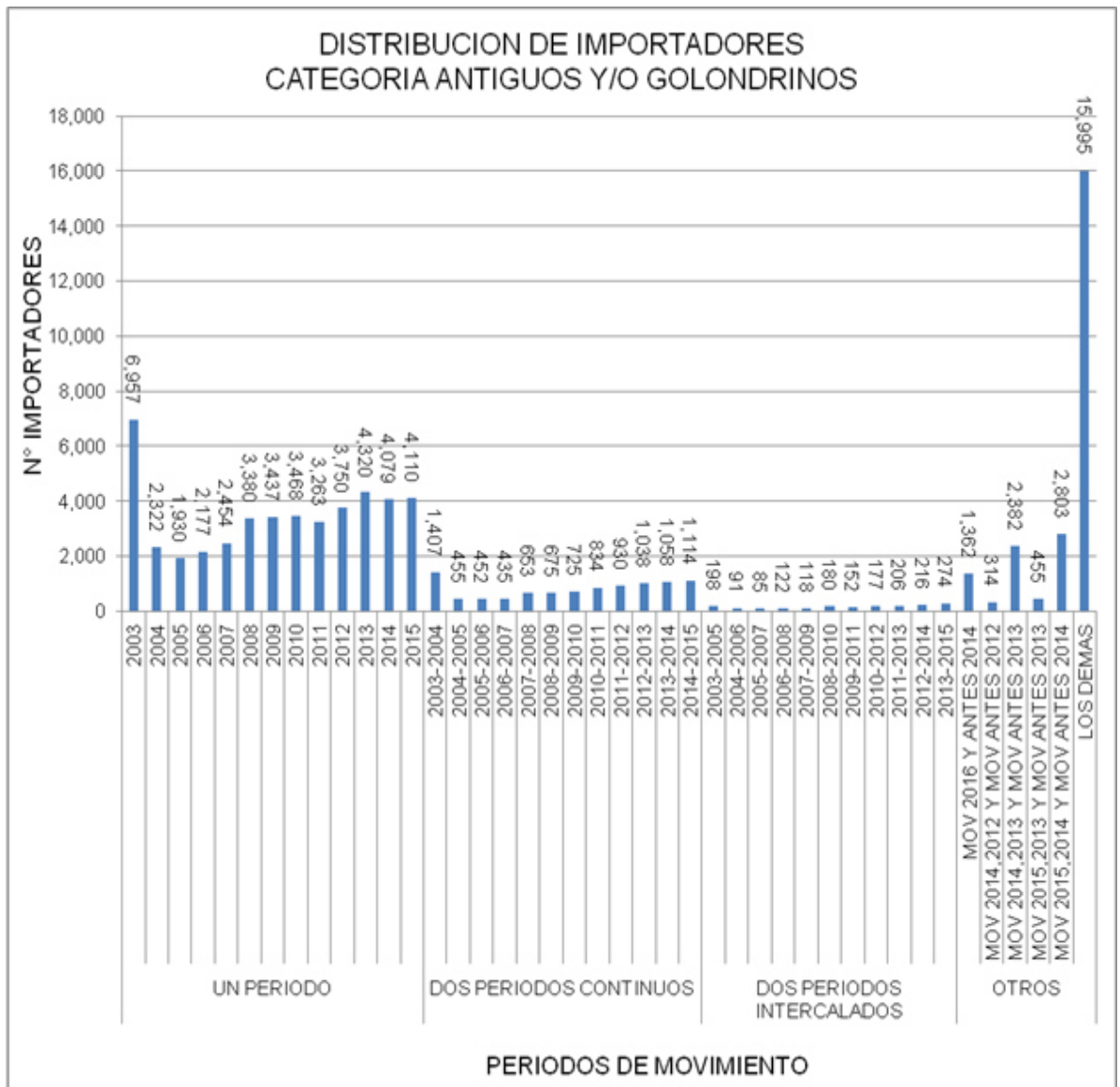
Elaboración: División de Evaluación y Seguimiento – GPCG

ANEXO N° 7: PERU EN DOING BUSINESS 2014



Source: Doing Business database.

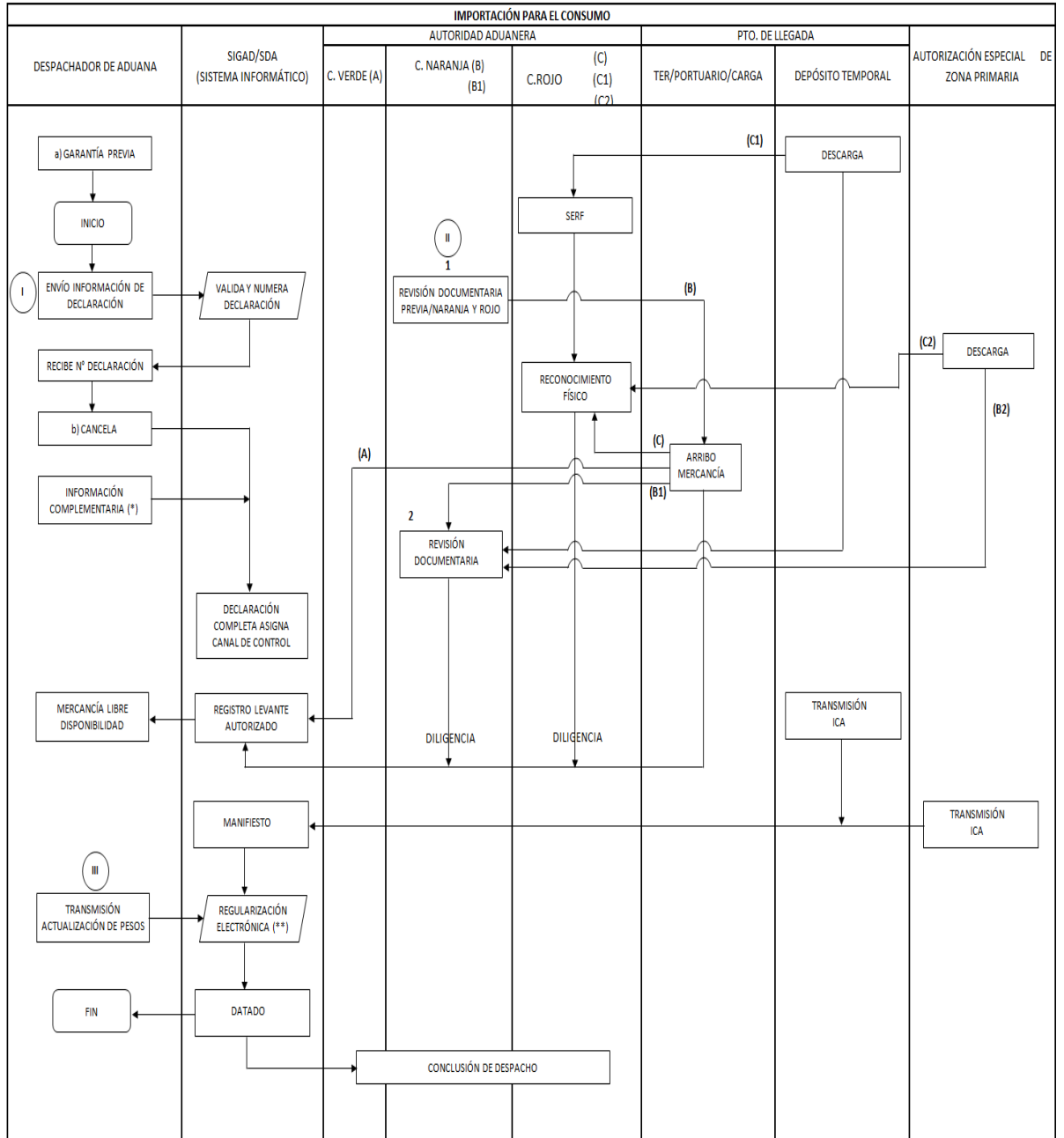
ANEXO N° 8



FUENTE: SUNAT/INDEA

ANEXO 9: FLUJOGRAMA DEL PROCESO DE IMPORTACION PARA CONSUMO

Fuente: www.sunat.gob.pe



a) Garantía global o específica previa a la numeración de la declaración Art. 160 LGA.

b) Deuda tributaria aduanera y recargos se cancelan en efectivo y/o cheque o mediante pago electrónico.

I. Numeración Declaración

II. Canal de Control

III. Regularización

(*) SDA: Rectificación

(**) SDA: Sólo los regularizables

ANEXO 10.
FICHA DEL INDICADOR GESTION POR RECAUDACION DIRECTA:

CONCEPTOS	DEFINICIÓN																														
Nombre del Indicador	Recaudación por Gestión Directa																														
Alineamiento al PEI: Objetivo Estratégico	OE 2. Incrementar la efectividad del control del incumplimiento tributario																														
Objetivo Operativo del POI																															
Fundamento	Medir la contribución del esfuerzo operativo en la recaudación total																														
Forma de cálculo	El monto recaudado por gestión directa comprende la recaudación obtenida (tipos de cancelación 1 Cancelación en Caja y 2 Cancelación en bancos) por LC de los siguientes tipos: 0001 Determinación de deuda (se excluye las generadas por nacionalización de admisión temporal) 0003 Sanciones 0005 Ejecución de garantías 0008 Fraccionamiento 0010 Liquidación de tributos 0015 Pagos a cuenta 0017 Incidencias 0018 Regularización Despacho Urgente 0019 Boletín químico 0020 Reformulación por reclamo 0026 Autoliquidación – tributos 0027 Autoliquidación – multas 0029 Autoliquidación – Art. 13 Acuerdo OMC 0030 Cargo - Art. 13 Acuerdo OMC 0032 Autoliquidación OMC duda razonable especial 0033 Cargo OMC duda razonable especial 0038 Percepción IGV (sólo por ajustes en despacho) 1003 Cobro por exceso en devolución Además, la recaudación por DJP en IAAC al 95%																														
Unidad de medida	Monto en Millones de nuevos soles																														
Fuente de datos	SIGAD – información proporcionada por la Oficina de Estadística y por la DGI																														
Datos históricos ejecutados	2009: 190.06 2010: 236.64 2011: 294.77 2012: 425.51 2013: 449.10																														
Meta para el año 2014	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="background-color: #a6c9ec;">Ene</th> <th style="background-color: #a6c9ec;">Feb</th> <th style="background-color: #a6c9ec;">Mar</th> <th style="background-color: #a6c9ec;">Abr</th> <th style="background-color: #a6c9ec;">May</th> <th style="background-color: #a6c9ec;">Jun</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="text-align: center;">24.220</td> <td style="text-align: center;">48.440</td> <td style="text-align: center;">72.660</td> <td style="text-align: center;">104.953</td> <td style="text-align: center;">137.247</td> <td style="text-align: center;">169.540</td> </tr> <tr> <th style="background-color: #a6c9ec;">Jul</th> <th style="background-color: #a6c9ec;">Ago</th> <th style="background-color: #a6c9ec;">Set</th> <th style="background-color: #a6c9ec;">Oct</th> <th style="background-color: #a6c9ec;">Nov</th> <th style="background-color: #a6c9ec;">Dic</th> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">217.980</td> <td style="text-align: center;">266.420</td> <td style="text-align: center;">314.860</td> <td style="text-align: center;">371.373</td> <td style="text-align: center;">427.887</td> <td style="text-align: center;">484.400</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="background-color: #a6c9ec;">Total Nacional</td> <td colspan="4" style="text-align: center;">484.4</td> </tr> </tbody> </table>	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	24.220	48.440	72.660	104.953	137.247	169.540	Jul	Ago	Set	Oct	Nov	Dic	217.980	266.420	314.860	371.373	427.887	484.400	Total Nacional		484.4			
Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun																										
24.220	48.440	72.660	104.953	137.247	169.540																										
Jul	Ago	Set	Oct	Nov	Dic																										
217.980	266.420	314.860	371.373	427.887	484.400																										
Total Nacional		484.4																													
Meta 2015	500.00																														
Meta 2016	520.00																														
Frecuencia de reporte	Mensual																														

Disponibilidad de la información	Quinto día hábil de cada mes
Responsable de obtener la información	Gerencia de Gestión de Recaudación Aduanera
Responsable del cumplimiento del indicador	- INPCFA - Intendencias de aduanas de la república indicadas en Anexo

Anexo

Metas por Dependencia – Aduanas

En millones de Nuevos Soles

INTENDENCIA DE ADUANA	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
TOTAL NACIONAL	24.220	48.440	72.660	104.953	137.247	169.540	217.980	266.420	314.860	371.373	427.887	484.400
INPCFA	3.900	7.800	11.700	16.900	22.100	27.300	35.100	42.900	50.700	59.800	68.900	78.000
PAITA	0.600	1.200	1.800	2.600	3.400	4.200	5.400	6.600	7.800	9.200	10.600	12.000
IAMC	14.500	29.000	43.500	62.833	82.167	101.500	130.500	159.500	188.500	222.333	256.167	290.000
MOLLENDO	0.700	1.400	2.100	3.033	3.967	4.900	6.300	7.700	9.100	10.733	12.367	14.000
TACNA	1.750	3.500	5.250	7.583	9.917	12.250	15.750	19.250	22.750	26.833	30.917	35.000
PUNO	0.095	0.190	0.285	0.412	0.538	0.665	0.855	1.045	1.235	1.457	1.678	1.900
IAAC	2.675	5.350	8.025	11.592	15.158	18.725	24.075	29.425	34.775	41.017	47.258	53.500

Fuente: SUNAT

ANEXO N° 11
FICHA DEL INDICADOR NIVEL DE INCIDENCIA SUSTANCIAL EN CANAL ROJO
Fuente: SUNAT/POI 2014

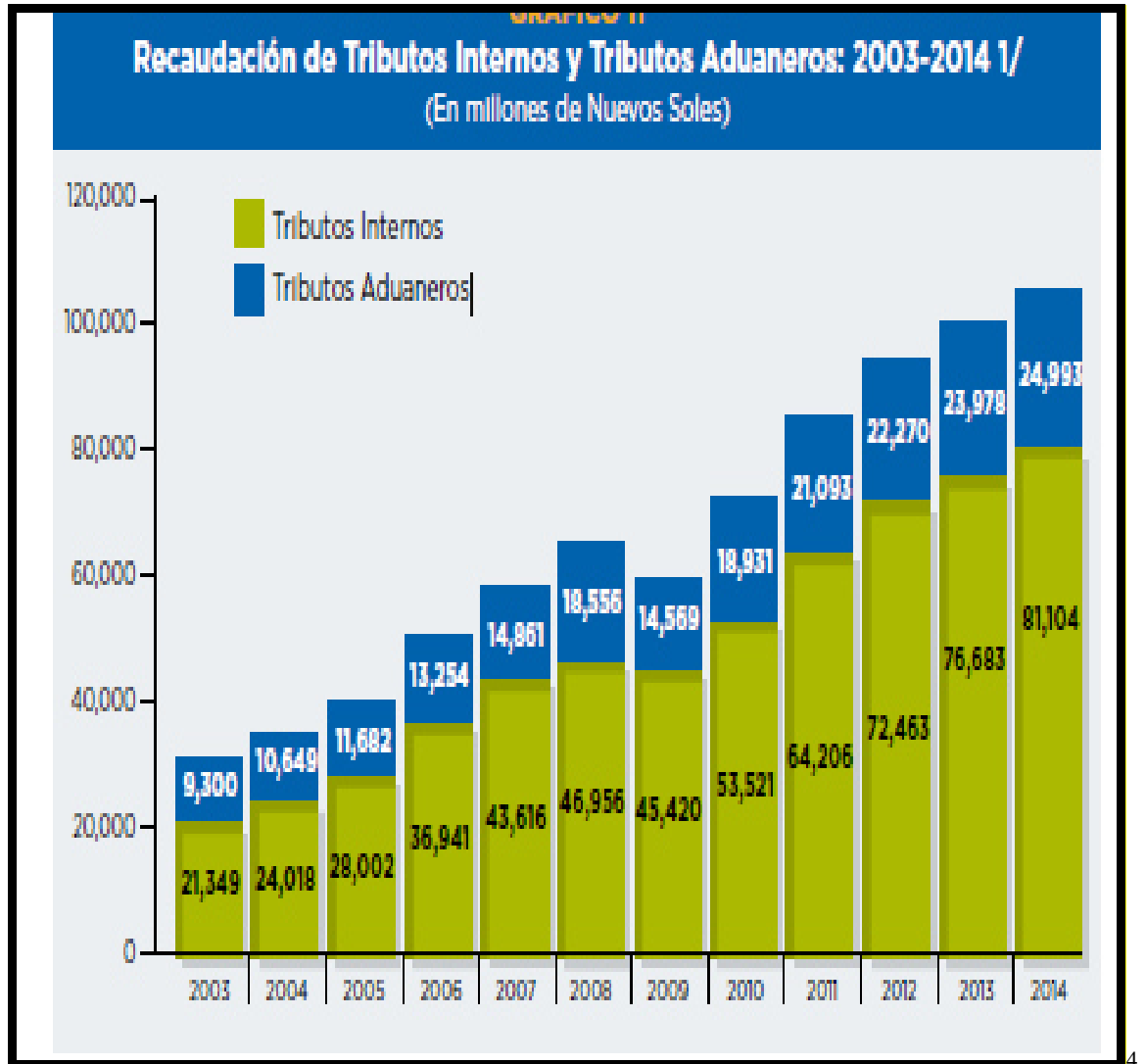
FICHA DE INDICADOR NIVEL 2

CONCEPTOS	DEFINICIÓN																								
Denominación del Indicador	Nivel de Incidencia sustancial en canal rojo en el régimen de Importación para el consumo																								
Indicador del POI	Nivel de ajuste tributario por control aduanero																								
Alineamiento con el indicador POI de nivel 1	Mide el incremento la eficiencia de los criterios de selección de declaraciones, lo cual implica un aumento en el nivel de ajuste tributario, en relación a los tributos cancelados de las DAMs seleccionadas a control.																								
Descripción del Indicador	Medir la eficacia de la selección de Declaraciones Aduaneras de Mercancías (DAM) sujetas a reconocimiento físico por técnicas de gestión de riesgo.																								
Unidad de medida	Porcentaje																								
Forma de cálculo	$\frac{\text{Cantidad de DAMs con Incidencia en reconocimiento físico}}{\text{Cantidad de DAMs seleccionadas por riesgo a reconocimiento físico}}$ <p><u>Consideraciones Generales:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • Aplicable en aduanas principales: Marítima, Aérea y Tacna. • Aplicable a DAMs excepcionales. • Se entiende por una DAM con incidencia a la que tiene registrado alguna L/C asociada a ajustes de valor, dumping, mala declaración del origen y cambio de clasificación arancelaria con incidencia tributaria. • Se tienen en cuenta las declaraciones seleccionadas a canal rojo y las naranja que han sido sujetas a reconocimiento físico. • Asimismo se consideran las declaraciones con orden de depósito, garantía global o específica como consecuencia de la duda razonable y con levante, no desvirtuadas totalmente. • Sólo se considera las Declaraciones asignadas a control, por gestión de riesgo. <p><u>No se consideran:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> • DAMs, cuya suma de montos acotados por incidencia sea menor al 10% de la UIT vigente en el año del periodo de evaluación, para ello el tipo de cambio a considerar será el del promedio anual publicado por el BCRP, salvo que el monto de la incidencia sea mayor al 10% de los tributos cancelados según el formato C de la declaración. • Las DAMs presentadas por los importadores frecuentes. • Las liquidaciones de cobranza anuladas. • Las L/C emitidas producto de acciones de fiscalización posterior ejecutadas por INPCFA. • Las DAMs anuladas sin cancelar, ni las declaraciones canceladas legajadas. • Las DAM que se despachan al amparo de garantía establecida en los Art. 159 y 160 de LGA, salvo que hayan declarado valores provisionales. 																								
Fuente de datos	SIGAD																								
Resultados históricos	2010: 31% 2011: 34% 2012: 38% 2013: 39 %(*)																								
Meta para el año 2014	<table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <thead> <tr> <th>ENE</th> <th>FEB</th> <th>MAR</th> <th>ABR</th> <th>MAY</th> <th>JUN</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>40.0%</td> <td>40.0%</td> <td>40.0%</td> <td>40.0%</td> <td>40.0%</td> <td>40.0%</td> </tr> <tr> <th>JUL</th> <th>AGO</th> <th>SET</th> <th>OCT</th> <th>NOV</th> <th>DIC</th> </tr> <tr> <td>40.0%</td> <td>40.0%</td> <td>40.0%</td> <td>40.0%</td> <td>40.0%</td> <td>40.0%</td> </tr> </tbody> </table>	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%	JUL	AGO	SET	OCT	NOV	DIC	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%
	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN																			
	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%																			
	JUL	AGO	SET	OCT	NOV	DIC																			
40.0%	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%	40.0%																				
Total Nacional	40.0%																								
Frecuencia de la medición	Mensual																								
Disponibilidad de la información	A los 10 días hábiles de concluido el periodo evaluado.																								

ANEXO N° 12

Evolución de la Recaudación Tributaria y Aduanera

Referencia. SUNAT (Memoria anual 201



Anexo 13: MATRIZ DE CONSISTENCIA

MATRIZ DE CONSISTENCIA				
Tema: "El control concurrente en la Importación para consumo, como fuente principal de la recaudación por Gestión directa de la administración tributaria en materia aduanera (2010-2014)"				
PROBLEMAS	OBJETIVOS	HIPOTESIS	VARIABLES	INDICADORES
<p>A. Problema general: ¿El Control concurrente en la Importación para consumo pese a disminuir los niveles de control puede seguir siendo la fuente principal de recaudación aduanera ?</p>	<p>A. Objetivo General: Demostrar que el control concurrente basado en la gestión de riesgo no obstante reducir los niveles de revisión sigue siendo la principal fuente de recaudación tributaria de la Administración Aduanera.</p>	<p>A. Hipótesis General. El control concurrente basado en la gestión de riesgo no obstante reducir los niveles de control es la herramienta mas eficiente para la recaudación aduanera</p>	<p>A. Variable independiente: X1. Control concurrente basado en la Gestion de Riesgo</p> <p>B. Variables dependientes: y1 Recaudación aduanera por gestión directa en el control concurrente</p>	<p>A. Indicadores de Variables independientes: i1 Porcentaje de Declaraciones aduaneras asignadas a control concurrente (IAMC Periodo 2010-2014)</p> <p>B. Indicadores de Variables dependientes: i2 Valor de liquidaciones de cobranza canceladas en control concurrente (IAMC-Periodo 2010-2014) i3 Valor de Liquidaciones de cobranza canceladas bajo otra forma de control: control posterior (Gerencia de Fiscalización, periodo 2010-2014)</p>
<p>B. Problema específico: 1. ¿Puede el control concurrente disminuir el tiempo de despacho aduanero de importación sin afectar la recaudación aduanera?</p>	<p>B. Objetivos específicos: 1. Demostrar como los mecanismos de control aduanero concurrente basados en la gestión de riesgo pueden lograr una mayor recaudación tributaria y a su vez reducir los tiempos de despacho</p>	<p>B. Hipótesis específicas. Se plantean las siguientes hipótesis para la comprobación y respaldo de la hipótesis general: 1. El aumento en la recaudación aduanera en el control aduanero concurrente, puede realizarse disminuyendo los tiempos de despacho.</p>	<p>A. Variable independiente: X1. Control concurrente basado en la Gestion de Riesgo</p> <p>B. Variables dependientes: y1 Recaudacion Aduanera por Gestion Directa en el control concurrente Y2: Tiempo de Despacho de Importación para consumo</p>	<p>A. Indicadores de Variables independientes: i1 Porcentaje de Declaraciones Aduaneras asignadas a control concurrente (en periodo 2010-2014 IAMC)</p> <p>B. Indicadores de Variables dependientes: i2 Valor de liquidaciones canceladas en el control concurrente (periodo 2010-2014 IAMC) i3. Horas de demora en el despacho de importacion para consumo (IAMC: periodo 2010-2014)</p>
<p>2. ¿Porqué el control posterior no se constituye en la principal fuente de recaudación aduanera por gestión directa en el Perú?</p>	<p>2. Determinar los factores por los cuales el control posterior no ha logrado posesionarse como la principal herramienta de control aduanero en base a su recaudación.</p>	<p>2. En el control posterior existe mayor dificultad para cobrar las deudas aduaneras que en el control concurrente</p>	<p>A. Variable independiente: X1. Nivel de incumplimiento de pago detectado en el control concurrente x2. Nivel de incumplimiento de pago detectado en el control posterior</p> <p>B. Variables dependientes: y1 Morosidad en el pago en el control concurrente y2 Morosidad en el pago en el control posterior</p>	<p>A. Indicadores de Variables independientes: i1)Monto acotado en el control concurrente (IAMC: periodo 2010-2014) i2) Monto pagado en el control concurrente (IAMC: periodo 2010-2014) i3. Monto acotado en el control posterior (Gerencia de Fiscalizacion: periodo 2010-2014) i4. Monto pagado en el control posterior (Gerencia de Fiscalizacion: 2010-2014)</p> <p>B. Indicadores de Variables dependientes: y 1: Diferencia entre el Valor de liquidaciones acotadas y pagadas en el control concurrente (periodo 2010-2014 Aduana Marítima) y2: Diferencia entre el Valor de las liquidaciones acotadas y canceladas en el control posterior (2010-2014)</p>