

## **Tratados de Libre Comercio, Acogimiento Posterior a Beneficios Arancelarios y la Acreditación del uso de medios de pago (Decreto Supremo 150-2007-EF)**

Cesar Alfonso Alva Falcón\*  
Aldo Romario Fajardo Chang\*\*

**Resumen.** - El Perú, a la fecha, ha firmado más de veintidós acuerdos comerciales internacionales que ofrecen beneficios arancelarios para la importación de bienes. Según el Decreto Supremo 150-2007-EF, para solicitar la devolución de tributos pagados en exceso, los importadores deben -como condición para el trámite- cumplir con evidenciar el pago a los proveedores extranjeros por la compra de los bienes, usando los sistemas bancarios y financieros, lo que está generando problemas, especialmente para empresas grandes y formales.

**Palabras clave.** - Medios de pago, aduana, comercio internacional, legislación.

**Abstract.** - Peru has signed more than twenty-two international trade agreements to date that offer tariff benefits for the import of goods. According to Supreme Decree 150-2007-EF, in order to request the refund of taxes paid in excess importers must - as a condition for the procedure - comply with the requirement of proving payment to foreign suppliers for the purchase of goods, using banking and financial systems, which is creating problems, especially for large and formal companies.

**Key words.** - Payment methods, customs, international trade, legislation.

---

\* Socio Senior del Estudio Muñiz. Profesor universitario de pre y posgrado en facultades de Derecho, Economía y Negocios Internacionales. Candidato a Doctor en Derecho por la PUCP, Magister en Comercio Internacional por la Universidad de Alicante (presencial); Abogado USMP. Oficial de Aduana por la Escuela Nacional de Aduanas del Perú; quien comparte las siguientes palabras: *Este trabajo se lo dedico a Sofi y a Nico por el tiempo que les robo.*

\*\* Bachiller en Derecho por la UNMSM. Se desempeñó como asistente de cátedra en la UNMSM Y USMP.

## **I. Alcances generales sobre los medios de pago**

Para abordar la temática propuesta, previamente debemos comprender que la importación de mercancías usualmente es antecedida por un contrato de compraventa internacional en el que el vendedor o exportador cede la propiedad de la mercancía al comprador o importador a cambio de una contraprestación dineraria.

La contraprestación dineraria –en lo sucesivo “pago”- se efectúa a través de diversos instrumentos (medios de pago) que tendrán como finalidad que el vendedor o exportador reciba la cantidad de dinero pactada en el contrato de compraventa internacional. Hasta este punto tenemos lo que se podría catalogar como temática propia del derecho del comercio internacional; sin embargo, el tema incide en otras disciplinas conexas.

Si consideramos que la administración aduanera peruana tiene como finalidad ejercer el control del comercio internacional de mercancías en nuestro país, entonces es de entenderse que le sea de interés el conocer el medio de pago utilizado por el importador para fines tributarios, es en este instante en que el tema incide también en el campo del derecho aduanero.

### **i. Diferencia entre “medios de pago”, “formas de pago”, “términos de pago” y “condiciones de pago”**

No deja de ser usual que se confunda los conceptos como “medios de pago”, “formas de pago”, “términos de pago” y “condiciones de pago”. Al respecto debemos dejar en claro que los mismos se refieren a cuatro aspectos distintos que están relacionados con el pago de las mercancías.

Así, tenemos que “*medio de pago*” es el instrumento a través del cual se efectúa el pago al proveedor de la mercancía. Como ejemplo podemos mencionar a la transferencia de fondos o a la carta de crédito. Asimismo, debemos añadir que el Decreto Supremo N° 150-2007-EF (del cual nos referiremos en detalle más adelante) brinda una lista abierta con relación a cuáles son los medios de pago que se utilizarán en las compraventas internacionales de mercancías que tendrán como fin el ser destinadas al régimen aduanero de importación para el consumo (en adelante nos referiremos a estas como “CV de importación”). Aunado a lo indicado, debemos mencionar que se hace hincapié el uso de los medios de pago a través de las empresas del sistema financiero, esto, entre otras cosas, con el fin de disminuir la gran informalidad económica que existe en nuestro país, llegando a una cifra muy alta que estaría sobrepasando un 70%<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> ComexPeru. (2023). INFORMALIDAD EN EL PERÚ: SITUACIÓN Y PERSPECTIVAS. ComexPeru. <https://www.comexperu.org.pe/articulo/informalidad-en-el-peru-situacion-y-perspectivas>.

Con relación a la “*forma de pago*”, se trata del aspecto temporal del pago, esto es, una referencia al periodo en el que se efectuará la cancelación sin detenernos a analizar una fecha o rango de fechas específico. Como ejemplo podemos mencionar el pago a crédito (usualmente denominado “pago diferido”) y el pago anticipado.

Por otro lado, al referirnos a “*términos de pago*”, se hace mención de forma específica al periodo dentro del cual se deberá efectuar el pago. Usualmente se puede apreciar en las facturas comerciales a través de expresiones como “pago a 30 días del embarque” o “vencimiento a 60 días posterior a la fecha de la factura”.

Finalmente, al referirnos a las “*condiciones de pago*”, nos referimos al aspecto condicional del mismo. Estas normalmente se aprecian en el contrato de compraventa internacional o instrumentos conexos –con menor frecuencia en las facturas comerciales– y suponen la existencia de una condición cuyo cumplimiento o incumplimiento incidirá en el pago. Ejemplo de esto lo tenemos cuando el comprador y vendedor acuerdan el pago siempre que exista un certificado de inocuidad por el arroz vendido, que debe ser expedido por un laboratorio de reconocido prestigio internacional cuya sede se encuentre en el país del comprador o vendedor.

## **ii. El *Soft Law*<sup>2</sup> y los medios de pago**

En el campo del *soft law*, en materia de pago en la compraventa internacional, resaltan las reglas publicadas por la Cámara de Comercio Internacional. Entre estas reglas tenemos a las Normas URC 522 y a las Normas UCP 600 que regulan respectivamente a las cobranzas (entre ellas las cobranzas documentarias) y los créditos documentarios.

Es importante resaltar que estas reglas regulan diversos aspectos de los medios de pago mencionados en el párrafo anterior como lo son las partes que intervendrán, las obligaciones que asumen, el contenido elemental de la documentación y el flujo de la operación.

Al respecto destaca también que la Cámara de Comercio Internacional publicó complementos denominados eURC522 y eUCP600 que complementan el contenido de las reglas URC522 y UCP600 para que resulten idóneas para las presentaciones electrónicas. Asimismo, debemos mencionar que la Sociedad para las Comunicaciones Interbancarias y Financieras Mundiales (en adelante SWIFT) publica regularmente actualizaciones de las *Message Reference Guide*, textos en los que se encuentran las reglas respecto a los mensajes SWIFT; así pues, el estudio de estas guías permitirá conocer a profundidad los tipos de mensajes SWIFT y su contenido.

---

<sup>2</sup> El *Soft Law* hace referencia a reglas de conducta que en principio no tienen fuerza jurídica vinculante, aunque produzcan efectos prácticos. PASTORE, B. (2014). “*Soft Law* y la teoría de las fuentes del derecho”. En *Soft Power*, vol. 1, núm. 1, pp. 74, 89.

Los párrafos anteriores buscan resaltar que, por lo general, son los medios de pago antes mencionados (conjuntamente con las transferencias bancarias) los que usualmente en la práctica se pactan en una compraventa internacional de mercancías.

**iii. Sobre los alcances del Decreto Supremo 150-2007-EF y su relevancia para acreditar el uso de los medios de pago en las compras ventas internacionales: consecuencias en su incumplimiento**

Es importante mencionar que la regulación esencial respecto al uso de los medios de pagos en el comercio internacional en Perú lo hace el Decreto Supremo 150-2007-EF. Según dicha norma, se debe entender por "medios de pago" a aquellos que se encuentren comprendidos en su artículo 5. A su vez dicho artículo detalla cuáles son: (i) depósitos en cuentas, (ii) giros, (iii) transferencias de fondo, (iv) órdenes de pago, (v) tarjetas de débito expedidas en el país, (vi) tarjetas de crédito expedidas fuera del país, (vii) cheques con la cláusula de "no negociables", "intransferibles", "no a la orden" u otra equivalente, emitidos al amparo del artículo 190° de la Ley de Títulos Valores.

Ahora bien, en lo que atañe a los pagos que se generan de una compraventa internacional, lo que indica esta norma es que se será obligatorio hacer uso de los medios antes mencionados siempre que el valor FOB de la mercancía sometida a importación para el consumo supere los S/. 7,000.00 o los USD 2,000.00.

Por su parte, es importante resaltar que esta norma prevé que, pese a tener la obligación y no poder acreditar el uso de medios de pago, los importadores tendrán múltiples consecuencias a nivel tributario, entre ellas la **imposibilidad de acceder a la devolución de tributos** sea cual sea la causal de la solicitud o acceder a la restitución de derechos arancelarios (drawback). En este sentido, implícitamente, con esta disposición se incluyó que los importadores que presenten solicitudes de devolución en general (incluyendo la de aranceles y demás tributos que se generen por acogimiento a un acuerdo internacional posterior a la importación) deben acreditar el pago al proveedor extranjero usando los medios del sistema financiero y bancario, de lo contrario, dicho pedido debe ser rechazado. En efecto, para tener aún más claro este alcance lo graficaremos mejor con este ejemplo: si un importador por error paga dos veces tributos por bienes amparados en una misma declaración de importación, sería lógico que presente su solicitud de devolución por uno de los pagos realizado; sin embargo, pese a que este hecho puede ser de fácil comprobación, ahora lo que se le pide es que, además de acreditar el doble pago a la administración, deberá también demostrar que la cancelación de las mercancías al proveedor del exterior se efectuó usando el sistema financiero porque de no hacerlo, la devolución planteada, por más evidente que sea, deberá ser rechazada.

Otra consecuencia, no menos importante que se deriva de no evidenciar el uso de los medios de pago en las operaciones de comercio exterior, es que el importador sea

sancionado con una multa equivalente al 30% del valor FOB declarado<sup>3</sup>. Sin duda esta disposición vigente desde el año 2020, conjuntamente con la anterior, generan un impacto y preocupación muy fuerte en los importadores.

Precisa esta norma, siempre haciendo mención a las operaciones de comercio exterior, que la regla general es que se pague directamente al proveedor de las mercancías; sin embargo -también señala- que, si este designa a un tercero como beneficiario, esto se deberá comunicar a la administración aduanera antes de efectuar el pago. Sobre este punto conviene indicar que hasta la fecha (febrero 2025) dicha institución no publica la normativa respecto a la forma y condiciones en las que se debe comunicar el pago a tercero por lo que, de darse esos casos, lo que es recomendable realizar (que en la práctica es lo que se está haciendo) es comunicar por escrito este hecho previamente a SUNAT, a través de su MPV (Mesa de Partes Virtual).

#### **iv. Medios de pago en el instructivo de llenado de la Declaración de Importación (DAM) y la relación con el Decreto Supremo 150-2007-EF**

Para abordar este tópico debemos tener en claro que la Declaración Aduanera de Mercancías (en adelante “DAM”) es el documento aduanero a través del cual una persona (natural o jurídica) declara diversa información requerida por la administración aduanera respecto a la mercancía objeto de un régimen aduanero.

Los formatos de la DAM (A, B y C) deben llenarse según lo dispuesto por el Instructivo Declaración Aduanera de Mercancías DESPA-IT.00.04 (en adelante “instructivo”)<sup>4</sup>. En este texto se indica que en los casos en que la mercancía sea destinada al régimen aduanero de importación para el consumo (sólo en este caso), en el casillero 4.1 del formato B deberá declararse alguno de los datos que se aprecian a continuación y que están relacionado con los medios de pago<sup>5</sup>:

<b>Código</b>	<b>Descripción</b>
01	Efectivo (sin uso del sistema financiero)
02	Cheques bancarios
03	Orden de pago simple
04	Orden de pago documentaria
05	Remesa simple (cobranza simple)
06	Remesa documentaria (cobranza documentaria)
07	Carta de crédito simple
08	Carta de crédito documentario
09	Transferencias de fondos
10	Depósitos en cuentas
11	Giros
12	Tarjetas de débito
13	Tarjetas de crédito
14	Sin pago (especificar)

<sup>3</sup> El Decreto Supremo 418-2019-EF aprobó la última versión de la tabla de sanciones aplicables a las infracciones aduaneras y en ella se indica que se configura la infracción P52 cuando se evidencie la no utilización de medios de pago en la CV de importación, conforme a lo dispuesto en el Art. 3-A del Decreto Supremo 150-2007-EF.

<sup>4</sup> Norma aprobada mediante resolución de SUNAT 041-2010/SUNAT/A.

<sup>5</sup> Tabla tomada del instructivo que detalla el código a declarar si es que la mercancía se destinase al régimen de importación para el consumo.

Debemos hacer hincapié en que no todas las descripciones de los códigos contemplados en la tabla anterior, aprobada por una norma aduanera, se refieren a medios de pago a la luz de las normas especiales sobre la materia. En efecto, si recordamos que el Decreto Supremo 150-2007-EF considera como medios de pago a aquellos que se encuentran dentro de su lista y que además se utilizaron a través de las empresas del sistema financiero, la descripción del código 01 (“*pago en efectivo*”) de la tabla anterior quedaría fuera. Similar situación tiene el código 14 (“*sin pago*”) en la que se indica que no hubo pago.

Respecto a la descripción del código 01 cabe precisar que no todas las CV de mercancías de importación para el consumo están obligadas a utilizar los medios de pago, así pues, las que tengan un valor FOB mínimo se encontrarán fuera del alcance de la obligación (como se ha indicado, cuando no se supere los S/ 7,000.00 o los USD 2,000.00).

Respecto a la descripción del código 14 debemos mencionar que no todas las mercancías destinadas al régimen de importación para el consumo suponen un pago, este es el caso, por ejemplo, de las donaciones o también de las consignaciones.

## **II. La devolución de tributos ante la administración aduanera**

En este punto debemos mencionar que la devolución de pagos realizada por la administración aduanera se da en caso en que estos hayan sido cancelados en exceso o indebidamente.

Debemos resaltar que un pago será considerado “*en exceso*” si es que este se hizo por un monto mayor a la cantidad debida; mientras que será considerado “*indebido*” si es que no hay causa por la cual debió cancelarse.

Ahora bien, las devoluciones por pagos en exceso o indebidos tramitados ante la administración aduanera abarcan una casuística variada. En ese sentido podemos mencionar como ejemplos: (i) la cancelación de una liquidación de cobranza por una infracción aduanera no cometida; (ii) el pago de los tributos cancelados por una DAM que posteriormente se legajó (se dejó sin efecto); o (iii) el pago de tributos que gravan la importación para el consumo de mercancías que se acogen posteriormente a los beneficios de un acuerdo comercial.

Asimismo, debe anotarse que usualmente la importación para el consumo se encontrará gravada por los siguientes impuestos: arancel, IGV e IPM; por este motivo es usual que las solicitudes de devolución de tributos vinculadas a este régimen aduanero los tengan en consideración.

Respecto a la normativa del procedimiento de devolución debemos considerar que sus reglas se aprecian en dos posibles vías: la tributaria (TUO del Código Tributario - en adelante “TUO del CT”-) y la aduanera (Ley General de Aduanas -en adelante

“LGA”- y los procedimientos de recaudación que son aprobados por la SUNAT a través de resoluciones de superintendencia).

Antes de adentrarnos en el análisis normativo, consideramos importante resaltar que el artículo 157° de la última versión de la LGA indica que “la devolución por pagos realizados en forma indebida o en exceso se rige por lo establecido en el Código Tributario (...)”. Visto esto, es apropiado que comencemos el análisis normativo con la revisión de la legislación tributaria para luego abordar el análisis de la normativa aduanera.

#### **i. Reglas tributarias respecto a la devolución de pagos indebidos o en exceso**

En este grupo de reglas debemos destacar el contenido del actual artículo 38° del TUO del CT que establece que estas se realizarán “en moneda nacional, agregándoles un interés fijado por la Administración Tributaria, en el período comprendido entre el día siguiente a la fecha de pago y la fecha en que se ponga a disposición del solicitante la devolución respectiva (...)”.

Es importante resaltar la regla mencionada anteriormente en tanto los tributos aduaneros se liquidan en dólares norteamericanos, pero se pagan en soles; lo que significa que al momento de hacerse efectiva la devolución que un contribuyente realice, esta se realiza en soles.

Continuando con el análisis del TUO del CT, debemos abordar el literal a) de su actual artículo 39° que establece como regla general que “las devoluciones se efectúan mediante abono en cuenta, corriente o de ahorros, abierta en moneda nacional, en una empresa del sistema financiero nacional o en el Banco de la Nación (...)”.

La regla citada en el párrafo anterior a primera vista parece contradictoria frente lo dispuesto en la actual versión del Procedimiento General RECA-PG.05: Devoluciones por Pagos Indebidos o en Exceso y/o Compensaciones de Deudas Tributarias Aduaneras (en adelante “procedimiento de devoluciones”) que dispone que la devolución se efectúa a través de cheques no negociables o notas de crédito negociables. Sin embargo, debemos considerar dos situaciones: (i) que la última actualización del procedimiento de devoluciones es anterior a la norma que aprueba la última versión del artículo 39° del TUO del CT y que esta última norma dispone que “El Ministerio de Economía y Finanzas aprueba mediante Decreto Supremo las disposiciones necesarias para la aplicación de lo dispuesto en el presente Decreto Legislativo.”

Visto esto, al no existir de momento decreto supremo alguno que apruebe las disposiciones necesarias para que las devoluciones de pagos indebidos o en exceso (en adelante simplemente “devoluciones”) efectuados a la administración aduanera se realicen a través de abonos en cuenta, se continúan efectuando a través de los mecanismos regulados en el procedimiento de devoluciones.

Por otro lado, el literal b) del actual artículo 39° del TUO del CT establece que “mediante resolución de superintendencia se fija un monto mínimo para la presentación de solicitudes de devolución. (...)”

La regla citada en el párrafo anterior es concordante con lo dispuesto en el procedimiento de devoluciones en tanto esta resolución de superintendencia contempla que las solicitudes de devolución deben realizarse para montos por encima de un tope mínimo.

## **ii. Reglas aduaneras respecto a la devolución de pagos indebidos o en exceso**

Vistas ya las reglas tributarias sobre el tema de interés, debemos abordar las reglas propiamente aduaneras.

El primer grupo de reglas relevantes las encontramos en la LGA siendo de interés los actuales artículos 157° (cuyo análisis ya se realizó en un párrafo anterior) así como el 155°.

El artículo 155° indica que la acción de la administración aduanera para efectuar las devoluciones prescribe a los “cuatro años contados a partir del 1 de enero del año siguiente de efectuado el pago (...)”. Este dato es de suma importancia pues nos plantea un primer plazo a considerar al momento de plantearnos la posibilidad de solicitar la devolución de un pago indebido o en exceso ante la mencionada entidad.

El segundo grupo de reglas relevantes se encuentra en el procedimiento de devoluciones aprobado por la administración aduanera, **RECA-PG.05**<sup>6</sup>. En esta norma encontramos el monto mínimo a partir del cual se podrán conceder las devoluciones:

Debe ser mayor al diez por ciento (10%) de la UIT vigente al 1° de enero de año en que se presenta la solicitud de devolución, asimismo el tipo de cambio a considerar cuando la deuda haya sido determinada en dólares americanos es el de la mencionada fecha. (numeral 7 del literal A de la sección VI).

Otra regla prevista en dicha norma que es importante resaltar es la que concierne a la documentación que el solicitante deberá presentar, los que a continuación listamos: (i) escrito de fundamentación, (ii) formulario que figura como anexo 1 al procedimiento de devoluciones antes referido, (iii) la documentación que sustenta la solicitud, (iv) copia del documento de identidad del solicitante o del representante legal. (literal A de la sección VII).

---

<sup>6</sup> Procedimiento disponible en:  
<https://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/recauda/procGeneral/reca-pg.05.htm>

Respecto al formulario que figura como anexo 1 al procedimiento de devoluciones<sup>7</sup>, debemos mencionar que cuenta con una cartilla de instrucciones de llenado que, entre otros, señala que en la casilla 08 debe indicarse el tipo de solicitud presentada (por ejemplo, la aplicación de un Trato de Preferencia Nacional -TPN- o un Trato de Preferencia Internacional -TPI) y que en la casilla 10 debe indicarse el código del tipo de documento cancelado (por ejemplo, se indicará 10 si lo cancelado fueron los tributos en el marco de una importación definitiva).

Siguiendo con lo previsto en el mismo procedimiento de devolución, se tiene también que si la administración aduanera detectase omisiones o deficiencias en la solicitud deberá notificar al solicitante a fin de que este pueda subsanarlas. (numeral 5 del literal A de la sección VII).

En cuanto al plazo para que la administración aduanera resuelva la solicitud de devolución, se señala: "(...) cuarenta y cinco (45) días hábiles, contados a partir del día siguiente de su presentación" (numeral 2 del literal E de la sección VI); sin embargo debemos considerar que este plazo se ve suspendido cuando la administración aduanera notifica al solicitante requiriendo que subsane omisiones o deficiencias en la solicitud, la suspensión durará hasta que el solicitante cumpla con remitir lo requerido.

Finalmente, respecto a la ejecución de la devolución, si la administración aduanera considera que la solicitud es procedente emitirá una resolución de división resolviendo en tal sentido y el solicitante deberá presentar el anexo 2 del procedimiento de devoluciones. Debemos anotar que la ejecución implicará la devolución a través de cheque no negociable o nota de crédito negociable.

### **III. Acogimiento a los beneficios de los acuerdos comerciales en el régimen aduanero de importación para el consumo**

Respecto a este tópico debemos mencionar que el Perú ha suscrito diversos tratados conocidos como "acuerdos comerciales" (en adelante "TLC"), en estos destacan las disposiciones respecto a la reducción de aranceles a la importación de determinadas mercancías consideradas como originarias de las partes.

Es importante resaltar que el IGV y el IPM que grava la importación para el consumo se calcula tomando como base imponible el valor en aduana (CIF) más los impuestos sobre la importación (entre los cuales se considera el arancel, pero no el IGV y el IPM); por este motivo, si en virtud de un TLC se reduce el arancel a pagar por una importación, también se estará reduciendo el monto del IGV e IPM a pagar.

---

<sup>7</sup> Formulario disponible en: [www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/recauda/procGeneral/reca-pg.05/anexos/inpca-pg-05\(v3\)an1-FormularioSolicitud.doc](http://www.sunat.gob.pe/legislacion/procedim/recauda/procGeneral/reca-pg.05/anexos/inpca-pg-05(v3)an1-FormularioSolicitud.doc)

La situación descrita en el párrafo anterior resulta de lo más atractiva para los importadores por lo que es usual que se acojan o pretendan acogerse a los beneficios de los TLC.

Ahora bien, debemos hacer hincapié en que, para conocer las reglas de un TLC debemos estudiar el texto de este y sus documentos anexos (decisiones de las comisiones administradoras del acuerdo, protocolos, acuerdos adicionales y otros por el estilo). Para este fin, es de sumo apoyo el portal sobre Acuerdos Comerciales del Perú, el que es administrado por el Ministerio de Comercio Exterior y Turismo – MINCETUR<sup>8</sup>.

Sugerimos que, para obtener un conocimiento más preciso sobre los acuerdos que el Perú ha suscrito, se analice el texto de cada TLC pues estos son producto de las negociaciones entre las comisiones de representantes de las partes; en ese sentido, lo que establezca un TLC no necesariamente será similar a lo que se establezca en otro, todo dependerá de los que se haya pactado en cada caso.

Complementariamente, también se deben analizar los diversos decretos supremos emitidos por el MINCETUR que desarrollan las reglas de los acuerdos comerciales para su correcta ejecución en el territorio nacional.

Aunado a lo indicado debemos considerar que la administración aduanera también cuenta con procedimientos específicos que desarrollan las reglas para la aplicación de preferencias al amparo de los diversos TLC.

Finalmente, a nivel de jurisprudencia administrativa se cuenta con los criterios y decisiones del Tribunal Fiscal (mayoritariamente la sala de aduanas), entidad que regularmente resuelve respecto a temas vinculados a la ejecución de los acuerdos comerciales.

#### **i. Reglas generales para el acogimiento a los beneficios de un TLC**

Las reglas que usualmente se observan para el acogimiento a los beneficios de un TLC son las siguientes: partida negociada (conocida como la regla de NEGOCIACIÓN), transporte directo (conocida como la regla de EXPEDICIÓN DIRECTA), origen (conocida como la regla de ORIGEN), y la manifestación de voluntad (conocida como la regla de MANIFESTACIÓN DE VOLUNTAD).

La regla de partida negociada o NEGOCIACIÓN implica que en la lista de partidas arancelarias que cuentan con una reducción de aranceles al amparo del TLC, se encuentre la que corresponde a la mercancía que es o será objeto de importación para el consumo.

---

<sup>8</sup> Portal disponible en el siguiente enlace: <https://www.acuerdoscomerciales.gob.pe/>

Para verificar el cumplimiento de la regla de la partida negociada es recomendable revisar el texto del TLC. Complementariamente es importante resaltar que el portal “Operatividad Aduanera” administrado por la SUNAT<sup>9</sup> permite consultar el porcentaje liberado del arancel de las subpartidas nacionales (en adelante “SPN”) en el marco de los TLC.

Respecto a la regla de transporte directo o EXPEDICIÓN DIRECTA, se tiene que los diversos TLC coinciden en que las mercancías sean transportadas directamente desde el territorio de una de las partes hacia el territorio de la otra. Sin embargo, en la práctica esto no sucede siempre ya que las mercancías regularmente son objeto de tránsito, transbordo o almacenamiento en el territorio de países no parte del TLC; por este motivo, es usual que se dispongan reglas para estos casos como, por ejemplo, presentar documentos de control por parte de la administración aduanera del país no parte que certifique que la mercancía estuvo bajo control y que no fue objeto de comercialización.

Para verificar el cumplimiento de la regla del transporte directo es importante revisar el documento de transporte, el manifiesto de carga de ingreso, el *tracking*, la documentación que emita el transportista o el agente de carga internacional, y la documentación emitida por las administraciones aduaneras de los países no parte en donde haya estado la mercancía.

Finalmente, la regla de ORIGEN implica la verificación de que la mercancía que desea acogerse a un beneficio es efectivamente “originaria” de una de las partes del TLC. Para este fin se deben analizar si los bienes a importar cumplen con las reglas de origen y reglas específicas de origen dispuestas en el texto del acuerdo al cual se desea acoger. Debemos resaltar que el cumplimiento de la regla de origen usualmente se comprueba a través del certificado de origen el cual debe ser emitido según lo dispuesto por cada TLC.

Finalmente, la MANIFESTACIÓN DE LA VOLUNTAD supone que se debe declarar en la DAM de importación, la información correspondiente al acogimiento a los beneficios del TLC. Esta situación la desarrollaremos en el siguiente numeral pues puede darse el caso que se trate de una solicitud de Trato Preferencial Internacional (TPI) al momento del despacho o con posterioridad a este.

## **ii. Oportunidad para acogerse a los beneficios de un TLC**

La oportunidad de acogerse a los beneficios arancelarios de un TLC se refiere al momento en el que se deben solicitar. Así pues, la mayoría de los acuerdos comerciales suscritos por el Perú contemplan dos oportunidades a citar: en el mismo despacho de importación y posterior a este.

---

<sup>9</sup> Portal disponible en: <http://www.aduanet.gob.pe/itarancel/arancelS01Alias>

A. Acogimiento en el momento del despacho de importación

Al respecto, un importador se acoge en el momento del despacho cuando cuenta con la documentación de sustento, esto es: (i) certificado de origen, (ii) factura comercial, (iii) documento de transporte y (iv) otros. Asimismo, debe declarar en los casilleros correspondientes de la DAM de importación la información que exija el procedimiento específico del TLC (por ejemplo, en el formato A se deberá declarar el número y fecha del certificado de origen en el casillero 7.9; asimismo, debe indicarse el código del TPI en el recuadro 7.23).

A nivel operativo podemos afirmar que el acogimiento en el momento del despacho es practicado, por lo general, cuando los importadores cuentan con el certificado de origen respectivo. Es la tenencia o no de este documento, en realidad, el que determinará la oportunidad de gozar o no de los beneficios arancelarios de un TLC.

Respecto a la manifestación de voluntad debemos afirmar que, si el despachador de aduana no indica expresamente en la DAM de importación que se acogerá a los beneficios de un acuerdo comercial, la administración aduanera no asumirá que este desea acogerse (por más que el producto provenga de un país con el que se ha negociado un TLC) por lo que, de omitirse este requisito, será de aplicación la tasa arancelaria y demás tributos vigentes sin ninguna rebaja.

B. Acogimiento con posterioridad al despacho de importación

Para analizar el acogimiento con posterioridad al despacho se debe necesariamente revisar el texto de los TLC, los decretos supremos y los procedimientos específicos pues las reglas sobre este tema suelen variar.

Sin perjuicio de lo indicado en el párrafo anterior, a grandes rasgos se puede afirmar que muchos de los TLC suscritos por el Perú prevé que se puede solicitar el acogimiento posterior al despacho cuando en el momento de la importación no se contaba con los documentos de sustento y se declaró la voluntad de acogimiento posterior al TPI. Cabe mencionar que los plazos pueden variar dependiendo del TLC (ejemplo: hasta 12 meses después de la importación en el caso del TLC con China).

A nivel operativo podemos afirmar que lo usual es que se opte por esta modalidad de acogimiento si es que al momento de la importación no se cuenta con el certificado de origen y se está en la posibilidad de pagar los tributos de la importación sin los beneficios arancelarios.

Aunado a lo indicado en el párrafo anterior, es usual que se declare la voluntad de acogimiento posterior incluso si no se tiene la certeza de contar

posteriormente con un certificado de origen pues esto no supone la comisión de alguna infracción o delito aduanero.

### **iii. Consideraciones al momento de presentar la solicitud**

Si lo que se desea es presentar una solicitud de acogimiento a los beneficios de un TLC posterior a la importación, debemos considerar que si la pretensión es declarada procedente entonces surgirá el derecho de devolución y asimismo resultará apropiado que se rectifique la DAM en los casilleros correspondientes a la aplicación del TLC.

Considerando lo indicado en el párrafo anterior es entendible que a través de un mismo escrito se soliciten las tres pretensiones mencionadas y que por este motivo las resoluciones de división se pronuncien sobre estos.

Visto esto debemos considerar que tendremos que considerar las reglas de forma y de fondo respecto a nuestra solicitud.

#### **A. Reglas de forma**

Respecto a este punto debemos considerar, entre otros, los siguientes puntos:

- a. Que el monto cuya devolución solicitaremos sea mayor al diez por ciento de la UIT vigente al 01 de enero del año en el que se presenta la solicitud. Para el análisis de este punto es importante conocer la diferencia entre el arancel contemplado en el arancel de aduanas vigente al momento de la importación y el porcentaje de arancel liberado según el texto del TLC; asimismo, es importante conocer si es que se hizo uso o no del crédito fiscal correspondiente a la DAM.
- b. Que el expediente presentado a través de la Mesa de Partes Virtual de la SUNAT contenga los documentos exigidos por el procedimiento de devoluciones.
- c. Que no haya prescrito la acción de la administración aduanera para devolver lo pagado indebidamente o en exceso
- d. Que no se haya iniciado aún un procedimiento por la misma pretensión.
- e. Que no se haya planteado el desistimiento de la pretensión.

Si se satisfacen estas cinco condiciones podemos analizar el tema de fondo.

#### **B. Reglas de Fondo**

Sobre este punto debemos considerar lo siguiente:

- a. Respecto a la partida negociada: Que la SPN declarada en el casillero 7.19 de la serie a la cual se aplicará el TPI se encuentre comprendida dentro de las partidas arancelarias negociadas en el TLC.
- b. Respecto al transporte directo: Que el transporte se haya efectuado directamente entre los países partes del TLC o que, en caso de que esto no sea así, se cuente con la documentación adicional requerida por el TLC y el procedimiento específico.
- c. Respecto al requisito de origen: Que se cuente con el certificado de origen debidamente emitido según el texto del TLC y la normativa local. Si bien no todos los TLC y procedimientos específicos exigen que el certificado de origen se encuentre dentro de su plazo de vigencia, es recomendable presentarlos dentro de este plazo ya que la administración aduanera regularmente observa los certificados que se encuentran fuera de este plazo a pesar de la aparente contradicción que surge con lo dispuesto en el Art. 2 del Decreto Supremo N° 003-2013-MINCETUR. Como hemos indicado, para conocer el plazo de vigencia de un certificado de origen es apropiado que se revise tanto el texto del TLC y la normativa local.
- d. Respecto a la oportunidad de presentación de la solicitud: Debemos considerar el texto del TLC y el procedimiento específico correspondiente. Es importante detenernos en el análisis de este punto en tanto podemos toparnos con casos en los que la normativa mencionada contemple un plazo para la presentación de la solicitud que exceda el plazo de la vigencia de la prueba de origen o viceversa, en estos casos debemos optar por presentar la solicitud dentro del plazo cuyo vencimiento esté más próximo.
- e. Manifestación de voluntad: Si bien no todos los TLC y procedimientos exigen la manifestación de voluntad de acogerse posteriormente al TPI, es apropiado verificar siempre que se haya declarado al momento de la transmisión de la DAM.

#### **IV. Los medios de pago y las empresas transnacionales**

Conocido el contenido elemental de los medios de pago y su importancia en el procedimiento de devolución de pagos indebidos o en exceso como consecuencia del acogimiento a un TLC posterior a la importación, debemos abordar en base a nuestra experiencia las situaciones particulares que surgen cuando los solicitantes son empresas transnacionales.

En un primer término debemos recalcar que la relevancia de las empresas transnacionales en el comercio mundial de mercancías es un fenómeno analizado

desde hace buen tiempo (como evidencia de lo afirmado es que la analista Susan George en 2002 ya abordaba el tema en su obra Pongamos la OMC en su Sitio<sup>10</sup>).

En el caso peruano es usual que personas jurídicas que funcionan como subsidiarias de empresas matrices realicen importaciones de mercancías exportadas por otras empresas del mismo grupo.

Bajo lo explicado hasta el momento, la situación se torna preocupante cuando se pretende acoger la importación a los beneficios de un TLC suscrito por el Perú con posterioridad al despacho. Más allá de las situaciones que surgen al momento de probar el origen, la expedición directa o si la partida es negociada; notamos que gran parte de las complicaciones suceden cuando la administración aduanera requiere al importador la acreditación del uso de los medios de pago.

Al no encontrarse contemplada como requisito la obligación de acreditar el uso de los medios de pago en los textos de los TLC o en los procedimientos de acogimiento a los beneficios de estos, es usual que los importadores la obvien al iniciar sus trámites y que se percaten de su importancia cuando la administración aduanera lo exija mediante notificación.

#### **i. La intervención de terceros en el flujo del pago**

Si bien lo más sencillo es que el importador pague la CV de importación directamente al exportador de acuerdo con la forma de pago declarada y los términos de pago que se evidencien en la factura comercial, y que esta operación además quede evidenciada en un mensaje *swift* (aplicado a transferencias bancarias) que permita relacionarla con la factura comercial o la compraventa; la realidad es que las operaciones de las transnacionales pocas veces suceden de esta forma.

Lo que hemos podido constatar de nuestra experiencia es que las CV de importación de las transnacionales normalmente suponen un pago a crédito con términos de pago que usualmente no se cumplen por lo que se tiende a extender la fecha del vencimiento del pago.

No bastando con la situación detallada en el párrafo anterior, se tiene que también es usual que en una misma operación o en varias de estas se paguen múltiples facturas (pagos globales) a más de un acreedor pudiendo ser el caso que no todos sean parte del mismo grupo empresarial.

Finalmente, una tercera peculiaridad de especial interés para nosotros es la situación que surge cuando el pago no se efectúa directamente al exportador de las mercancías si no a un tercero que también es parte del grupo empresarial.

---

<sup>10</sup> George, S. (2002). Pongamos la OMC en su Sitio. Icaria Editorial. España.

La intervención del tercero en la dinámica de los pagos de las CV de importación suele darse cuando una transnacional establece una persona jurídica que, en el marco de los acuerdos o contratos celebrados al interior del grupo, ejerce funciones de tesorería; así pues, la tesorería podría encargarse de recaudar los pagos que realicen las filiales por las CV de importación celebradas con otras empresas del mismo grupo o bien canalizar el pago a proveedores externos.

**ii. Dificultades y soluciones a las complicaciones más usuales de las transnacionales en la gestión de solicitudes de devolución de tributos pagados indebidamente o en exceso como consecuencia del acogimiento posterior a la importación a los beneficios de un TLC**

Conocidas las particularidades en las operaciones de pago de las transnacionales, resulta importante desarrollar cómo esto influye en el procedimiento de devolución de tributos pagados indebidamente o en exceso como consecuencia del acogimiento a los beneficios de un TLC posterior al despacho de importación.

Respecto a la forma de pago lo apropiado es que se pague según lo que se haya declarado en la DAM; si por algún motivo se tuviese que pagar –o se hubiese pagado– en otra forma entonces lo apropiado será plantearse la rectificación de la DAM.

En el caso de que el término del pago que se evidencie en el documento de sustento (entiéndase factura comercial) no se fuese a cumplir; lo recomendable es que los importadores presenten cartas de aplazamiento de crédito firmadas por el acreedor en los que se brinde una nueva fecha de vencimiento para el pago de la factura. Debemos aclarar que esto no supone la acreditación del uso de medios de pago, pero sí permite justificar el motivo por el cual aún no se ha pagado.

Respecto al pago de múltiples facturas en una o varias transferencias debemos mencionar que es necesario ofrecer en calidad de medio probatorio, todas las facturas mencionadas en las referidas transferencias, así como todos los medios probatorios relacionados a éstas.

Ahondando en lo citado en el párrafo anterior debemos mencionar que es recomendable apoyar nuestra prueba presentando por ejemplo un cuadro resumen que permita al funcionario aduanero relacionar rápidamente las facturas, las DAM, los montos, los beneficiarios de los pagos y otros datos. Para el mismo fin podemos apoyarnos en registros contables y otros documentos que de forma fehaciente permitan esclarecer el asunto.

Asimismo, adicional a lo indicado en el párrafo anterior, somos de la idea de que lo ideal es se deje evidencia ante la empresa del sistema financiero a través de la cual se va a hacer uso de los medios de pago, de cuáles son los números o códigos de las facturas que se están pagando, esto con el fin de hacer una correcta conciliación e identificación de los pagos globales que se están realizando.

Finalmente, respecto a la intervención de un tercero en la operación del pago, debemos considerar que la regla general es que el pago se efectúe directamente al proveedor; sin embargo, el legislador ha previsto la posibilidad de que se haga a un tercero.

### **iii. La comunicación de la intervención de terceros en el flujo del pago**

A través del artículo 3° del Decreto Legislativo 1529 se incorporó el artículo 5-A al Decreto Supremo 150-2007-EF que regula los casos en los que interviene un tercero en el pago. Así pues, se tiene que, para acreditar el uso de los medios de pago cuando el beneficiario sea un tercero designado por el acreedor, se deberá informar a la SUNAT antes de efectuarse el pago.

Debemos anotar que la cuarta disposición complementaria del Decreto Legislativo 1529 antes citado precisa que mientras aún no se haya señalado “la forma y condiciones en las que se efectuará la comunicación (...) deberá presentarse en las dependencias de la SUNAT o a través de la Mesa de Partes Virtual de esta”.

Lo recomendable respecto a la comunicación que deberá efectuarse antes de realizarse el pago, es que se haga a través de un escrito firmado por el representante legal del importador en el que se explique de forma clara el motivo por el cual se pagará al tercero y se detallen las facturas que se cancelarán bajo esta dinámica.

Además, se sugiere que como anexo se presente documentos firmados por el acreedor original que dejen constancia de forma indubitable su intención de que el pago se efectúe a un tercero distinto a él; para este fin podemos considerar cartas, declaraciones juradas, acuerdos, contratos y otros.

Visto esto, queda en evidencia que es de suma importancia que en el caso mencionado en el párrafo anterior se comunique a la administración aduanera lo más pronto posible a fin de evitar ser objeto de las sanciones que establece la normativa vigente como el no poder acceder a la devolución de tributos.

### **iv. La actuación de la administración aduanera en casos en que interviene un tercero en el flujo del pago**

Considerando que es deber de la administración aduanera el notificar las deficiencias u omisiones en las solicitudes de devolución de derechos que se tramiten; lo que hemos advertido es que ahora es usual que esta notifique a los solicitantes requiriendo la acreditación del uso de los medios de pago a sus proveedores del exterior; para tal fin brinda un plazo para subsanar lo observado.

En la práctica muchos importadores suelen realizar las gestiones necesarias para obtener el documento que acredite el uso de medios de pago recién después de la notificación por lo que el plazo brindado suele ser insuficiente.

Si sucediese lo descrito en el párrafo anterior y la falta del documento de sustento se deba a la demora en la respuesta de la entidad financiera, es apropiado solicitar una prórroga del plazo para responder a la notificación anexando comunicaciones de la entidad financiera sobre el tema.

Si la administración aduanera requiriese la explicación respecto a un pago realizado a un tercero debemos verificar si este pago se realizó antes de la entrada en vigor del art. 5-A del actual Decreto Supremo 150-2007-EF (01 de abril de 2022), Si se efectuó el pago con anterioridad a esta fecha, consideramos que no se estaría dentro del alcance de la obligación de comunicar a la SUNAT con antelación la designación lo que se podría comunicar esta como respuesta a la notificación. El problema que estamos advirtiendo actualmente son aquellos casos en los que, si bien los pagos al proveedor extranjero son evidentes, se cuentan con todos los medios probatorios pertinentes, lamentablemente la única omisión es la comunicación previa a SUNAT. En estos casos consideramos que debe hacerse un serio análisis respecto a este alcance pues la formalidad no debería primar versus el fondo de las operaciones del importador y porque, lo más importante, se estaría desvirtuando el objetivo de esta norma que en el fondo lo que busca es la reducción de la informalidad de la economía de nuestro país y no el castigo a empresas formales por meras formas.

#### **v. Empresas financieras domiciliadas en paraísos fiscales**

Una última consideración que creemos es de interés para las transnacionales, es que se debe evitar que los pagos se canalicen a través de empresas financieras residentes en territorios o países señalados en el "Anexo 1 del Reglamento de la Ley del Impuesto a la Renta, que no tengan vigente con el Perú un Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria o Convenio para Evitar la Doble Imposición que incluya una cláusula de intercambio de información.

Lo indicado en el párrafo anterior debe tenerse en cuenta ya que este tipo de pagos no dan lugar a la acreditación del uso de medios de pagos en la CV de importación por lo que impedirán el acceder a la solicitud de devolución de tributos.

### **V. Conclusiones y Recomendaciones**

- a. El abordaje a la temática de los medios de pago desde la perspectiva del derecho del comercio internacional pasará necesariamente por una revisión del *soft law*; mientras que si realizamos el abordaje desde la perspectiva del derecho aduanero se detendrá en las precisiones de la normativa tributaria y aduanera.
- b. Las transnacionales realizan importaciones en el marco de sus cadenas de valor por lo que es usual que estos se acojan a los beneficios de los TLC.
- c. Aunque la obligación de acreditar el uso de medios de pago a través del sistema financiero en una compra venta internacional no se encuentre contemplada en

los textos de los TLC o de los procedimientos de aplicación de preferencias, su cumplimiento debe ser revisado minuciosamente antes de presentar una solicitud de acogimiento posterior a los beneficios de un TLC.

- d. La coherencia entre las operaciones comerciales y lo declarado resultará necesariamente beneficioso en tanto evitará que durante un procedimiento -no solo de devolución de tributos- la administración aduanera notifique observaciones respecto a la acreditación del uso de medios de pago.
- e. Los pagos de las compras ventas internacionales de las transnacionales suelen presentar particularidades que de no ser correctamente gestionadas podrían derivar en que se les impida acceder a la devolución de tributos como consecuencia de un acogimiento posterior a los beneficios de un TLC e incluso estar sujetos a posible sanción ascendente al 30% del valor FOB de las mercancías importadas.