

Algunos alcances de la promoción a las exportaciones.

Oswaldo Alvarado Grande
Abogado.

1 Situación actual.

El comercio exterior está considerado como una de las fuentes más importantes de ingresos para un país, además de servir como instrumento para su eficiencia económica al conformar una cuenta del producto bruto interno (PBI). El gran beneficio de este comercio se encuentra en lograr que las exportaciones hechas, tanto en bienes como en servicios, superen a las importaciones, para generar así un superávit en la balanza comercial donde se perciba un mayor ingreso de dólares al circuito económico peruano por la venta de los productos exportados, que pueda permitir a su vez mecanismos de financiamiento para los propios exportadores, el pago de las deudas, evitar la subvaluación de nuestra moneda y generar una mayor dinámica en la economía y captura de diversos mercados al ser más competitivos⁽¹⁾.

No obstante, para iniciar un franco proceso de promoción a las exportaciones no basta contar con el marco jurídico adecuado. Además de decisión política, es necesario tener la información necesaria acerca de la calidad del producto exportable, preferencias de los mercados externos, precios internacionales, competitividad, costos tributarios, entre otros aspectos extra-jurídicos.

En el actual contexto económico, se plantea la idea de impulsar las exportaciones a través de la implementación de beneficios para el financiamiento en diversos sectores de la economía con potencial exportador o reducción de costos tributarios para

impulsar la producción de bienes exportables. En efecto, en estos últimos meses se menciona al desarrollo o promoción de exportaciones como una de las principales metas a corto plazo del actual régimen, por lo que no podemos dejar de analizar la estructura normativa que regula el régimen aduanero de la exportación. De aquí que, las normas legales que un gobierno diseña para regular el flujo de ingreso y salida de mercancías, su tratamiento tributario, los beneficios, inafectaciones y exoneraciones, la implementación de medidas sanitarias, *antidumping* y subsidios, la suscripción o adhesión a instrumentos internacionales en materia de contratación, transportes, seguros, créditos documentarios, etc., así como la vigencia de acuerdos comerciales regionales o intra-regionales, determinan sin lugar a duda la forma en que este intercambio comercial internacional se lleva a cabo; influenciado por la política económica y comercial diseñada por el gobierno de turno. Caracteriza a estos sistemas el mayor o menor grado de libertad y regulación que se aplica al ingreso y salida de mercancías, así como al flujo de capitales; y en este contexto podemos definir a países de economía liberal y países proteccionistas desde el punto de vista comercial.

2 El régimen aduanero de exportación.

2.1 Cambios en la regulación normativa de la exportación.

Con respecto a las normas sobre incentivos a la exportación, debemos señalar que estos últimos son

(1) "La competitividad internacional es un tema que nos compete a todos empresarios y gobiernos. Competitividad para el mercado nacional, para los productos importados, así como competitividad para el mercado externo. Competitividad significa supervivencia. Por eso frente a la globalización de las economías, las empresas vienen desarrollando denodados esfuerzos por ser competitivas y posicionarse, tanto en el mercado interno como en el mercado externo". Juan Enrique Pendavis. Discurso en el Conversatorio: *Principales costos de la Industria y su incidencia en la competitividad Internacional*. ADEX, Octubre de 1995.

una operación por la cual no se paga ningún tributo, salvo por los gastos en la tramitación vinculados con la prestación del servicio, que generan tasas o licencias. La legislación nacional, no sólo establece exoneraciones o inafectaciones tributarias con sustento técnico a los exportadores, sino que a través de las normas marco de liberalización de comercio exterior⁽²⁾, la Ley General de Aduanas y sus procedimientos operativos, reconocen algunos otros beneficios destinados principalmente a facilitar beneficios en la importación de insumos, maquinarias o materias primas que se utilicen en el proceso productivo de un bien exportable. Para una mejor eficiencia, se encomienda la regulación de la exportación a la aduana, la cual determina sus propias funciones, así como los regímenes a los cuales puede someterse la mercancía que se importa o exporta, estableciendo diversas disposiciones referidas a los tributos aplicables, infracciones o delitos aduaneros, así como los procedimientos seguidos ante la aduana⁽³⁾.

Históricamente, la necesidad de una regulación cada vez más específica y organizada de las funciones de la aduana, se puso de manifiesto con el advenimiento del mercantilismo. Así, fue bajo el reinado de Luis XIV y bajo inspiración de su ministro Colbert que se dictó una ordenanza que mereció el calificativo del primer Código de la Aduana. En dicha Ordenanza, se desarrolla en forma sistemática la materia que en ese entonces se consideraba aduanera y, de su lectura surge el contenido histórico de la legislación aduanera, integrada por disposiciones que se pueden calificar como tributarias, internacionales, administrativas, procesales y penales apreciándose la

existencia de principios, reglas y soluciones que han sido conservadas en las legislaciones aduaneras hasta la actualidad.

De otro lado, la política aduanera responde a la política económica adoptada por cada país, por lo que se puede inferir que, en esta materia, ha existido un ciclo evolutivo en su regulación normativa y que hoy respeta los principios fundamentales establecidos en la Constitución, tales como la garantía a la libre iniciativa privada, igualdad de trato a los distintos sectores económicos y a la inversión extranjera y nacional, libertad de empresa, comercio e industria, libertad de comercio exterior y estímulo a la inversión extranjera⁽⁴⁾.

En nuestro país, la libertad en el comercio exterior surgió desde la modificación del ordenamiento jurídico de la materia en la década pasada⁽⁵⁾. Sin embargo, vemos que en la actualidad, la actividad exportadora no se agota con la remisión a la norma positiva en estricto, la que a menudo es insuficiente, sino que se recurre a otros usos comerciales generalizados y aceptados (*Incoterms*), así como a diversas variables como la competitividad, mercados, análisis de precios, canales de distribución, los cuales incluso deben ser tomados en cuenta al momento de expedir las normas que regulan el comercio exterior.

La aduana es competente para conocer y resolver las actividades relacionadas al comercio internacional de mercancías o bienes tangibles, así como sus consecuencias tributarias. Dicha regulación ha incorporado para las transacciones comerciales internacionales procedimientos específicos que sirven para dar operatividad a los servicios que presta,

- (2) Entre ellas la más importante es el Decreto Legislativo No.668, mediante el cual el Perú dio inicio a su política de apertura del comercio internacional, garantizando la libertad de comercio exterior e interior como condición fundamental para lograr el desarrollo del país. Para tal efecto, se aprobaron una serie de importantes principios y reglas que desde 1991 han dado un marco de solidez al desarrollo del comercio exterior en nuestro país.
- (3) Sobre éste punto Ricardo Xavier Basaldúa nos señala: "Lo cierto es que puede comprobarse cómo, paulatinamente, en los desarrollos doctrinarios modernos relativos a la materia aduanera el aspecto tributario va cediendo espacio a favor de los denominados regímenes aduaneros económicos (...) el Derecho Aduanero forma parte del denominado 'Derecho Económico' en la medida que éste tiene por objeto la organización en su conjunto de la actividad económica de un país(...)" BASALDUA, Ricardo Xavier. *Derecho Aduanero*. Buenos Aires: Gráfica Pafemor, 1992. p. 556.
- (4) Estos nuevos preceptos otorgan respaldo constitucional a la política exterior actualmente en ejecución, la que en el campo económico se encuentra abocada a la consecución de una articulación moderna y dinámica de la economía nacional con el mercado mundial. GONZALES VIGIL, Fernando. *Nuevo Régimen Económico Constitucional y Política Exterior*. En: Agenda Internacional, Año I, No. 3, enero-julio de 1995.
- (5) Carlos Bologna Behr nos menciona al respecto: "En cuanto a las exportaciones se eliminaron los impuestos a las exportaciones tradicionales y los subsidios a las exportaciones no tradicionales (CERTEX y FENT). Se procedió a la devolución del IGV a todo tipo de exportaciones y se hizo esquemático el tema de la admisión temporal. Del mismo modo se eliminaron controles y monopolios a la exportación y búsqueda de la inteligencia comercial o mecanismos privados para la promoción de las exportaciones". BOLOGNA BEHR, Carlos. *Cambio de Rumbo*. Lima: Biblos, pp. 110-111.

denominados regímenes aduaneros, los que a su vez prescriben el tratamiento que debe darse a las mercancías sometidas a su potestad⁽⁶⁾.

2.2 Descripción del régimen aduanero de exportación.

Tal como mencionamos anteriormente, para muchos países resulta una meta importante aumentar las exportaciones de bienes dentro del marco de una política económica dirigida al libre comercio interior y exterior, mas aun si se tiene en cuenta que la captación de divisas por los exportadores es indispensable para los gobiernos en atención a las razones expuestas al inicio del presente trabajo. El Perú, dentro del marco normativo, ha establecido pautas muy claras que buscan reducir los obstáculos para que las exportaciones se desenvuelvan en el ámbito más competitivo posible. Así por ejemplo, se ha establecido que los bienes que son materia de exportación no están afectos al pago de tributo alguno y sólo para fines estadísticos, la aduana aplicará una tasa *ficta* del 0%. Por otro lado, se ha establecido que puede exportarse cualquier bien, salvo aquellos que tengan la calidad de restringidos o prohibidos⁽⁷⁾, los mismos que taxativamente se encuentran enumerados dentro listas que han sido aprobadas por normas que por lo general emite -sin que esto sea excluyente- el sector Economía y Finanzas, así como el de Agricultura.

2.2.1 Tramitación del régimen de exportación.

La Ley General de la Aduanas, aprobada por el Decreto Legislativo No.809, define a este régimen aduanero como la salida de mercancías en libre circulación del territorio aduanero para su uso o consumo definitivo en el exterior. En principio, toda

mercancía puede ser sometida al régimen aduanero de exportación, salvo:

- Mercancías de exportación prohibidas, es decir, impedidas de salir del territorio nacional, entre las que se encuentran las especies de la flora y fauna en peligro de extinción;

- Mercancías de exportación restringida, es decir, aquellas que para su salida del país requieren ciertas autorizaciones o requisitos previos, entre los cuales encontramos el patrimonio cultural o los restos arqueológicos.

Las mercancías que se sometan a este régimen no se encuentran afectas al pago de tributo alguno. Esta disposición es conforme a los acuerdos internacionales, entre los cuales se encuentra la Organización Mundial del Comercio⁽⁸⁾, que establece que las exportaciones no deben llevar carga tributaria del país de origen. Sin embargo, se cuenta con una serie de problemas operativos los cuales han sido superados a la fecha, aunque no completamente⁽⁹⁾.

Los exportadores para poder iniciar su trámite ante la aduana deberán presentar, según el valor de la mercancía, una declaración simplificada, la cual podrá ser presentada directamente por el exportador siempre y cuando el valor FOB⁽¹⁰⁾ o de factura del producto a exportar no supere los US\$ 2,000.00. Si el valor del producto es igual o supera dicho monto entonces se presenta una orden de embarque cuya presentación estará a cargo de un agente de aduana que se encuentre autorizado por la Superintendencia Nacional de Aduanas.

2.2.1.1 Embarque de la mercancía.

La mercancía debe embarcarse en un plazo máximo de 10 días contados desde la numeración de

(6) Fernando Cosío Jara nos da un alcance: "La teoría de los destinos aduaneros o regímenes constituye una de las notas peculiares del Derecho Aduanero; en los inicios sólo se hablaba de exportación e importación, pero luego surgieron los denominados regímenes aduaneros económicos y figuras como el desistimiento del régimen (que la L.G.A. llama legajamiento), o redestinación (una mercancía en depósito que luego se somete a importación), el cambio de régimen (...) lo cual motivó el Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los regímenes aduaneros suscritos en Kyoto en 1973". Cabe señalar que el Convenio de Kyoto permite la suscripción total o parcial de sus acuerdos. De aquí que el Perú haya suscrito algunos acuerdos del referido Convenio.

(7) Entre las principales normas de productos de exportación se encuentra la Resolución de Intendencia Nacional No. 0984-99, publicada el 12/09/99, así como la Resolución de Intendencia Nacional No. 2105-99, publicada el 22/11/98.

(8) El Perú es miembro de la Organización Mundial del Comercio, entidad que regula el comercio de los países que son parte. Esta se configura como un conjunto de Acuerdos cuyo origen fue el Acuerdo General de Aranceles y Comercio de 1947 (GATT). Estos Acuerdos fueron incorporados a nuestro ordenamiento jurídico interno mediante Resolución Legislativa No.26362.

(9) Al respecto vale la pena analizar la ponencia de GRELLAUD, Guillermo. *Costo Tributario*. En: *Conversatorio Principales Costos de la Industria y su Incidencia en la Competitividad Internacional*. ADEX, Octubre de 1995.

(10) Siglas utilizadas para el *Incoterm Free on Board* o precio libre a bordo del buque.

la orden de embarque. Terminado éste, se tienen 15 días para regularizar la exportación a través de una declaración con el carácter de declaración jurada. La mercancía a ser exportada, está sujeta a un reconocimiento físico mínimo por parte de la aduana (5% del total de exportaciones). La aduana sólo cobra una tasa por servicio de despacho aduanero para el caso de mercancías que serán exportadas, mientras que los documentos que deben anexarse a la referida declaración son:

- Documento de transporte, que puede ser conocimiento de embarque, guía aérea o carta porte, según el medio empleado;
- Factura comercial, que generalmente establece el valor del bien;
- Orden de embarque, que posteriormente nos servirá para regularizar la exportación numerando nuestra declaración y
- Otros que se requieran según disposiciones específicas, como por ejemplo, autorizaciones o certificaciones especiales para el caso de mercancías de exportación restringida.

Las modalidades especiales de exportación definitiva que están recogidas en la legislación nacional tienen dos sentidos bastantes marcados (...); en primer lugar, flexibilizan el concepto de exportación, (...); en segundo lugar, (...) plantean fórmulas de simplificación del procedimiento aduanero.

2.2.1.2 *Mercancías que pueden ser exportadas.*

Cualquier mercancía puede acogerse a este régimen aduanero, salvo aquéllas que hayan sido calificadas legalmente como de exportación prohibida, es decir que por ningún motivo pueden salir del país; o de exportación restringida en cuyo caso se requerirá de alguna autorización oficial para que se pueda efectuar la salida al exterior. Dicha regulación no va en contra de la libertad en el comercio exterior, pues la protección de la flora y fauna en peligro de extinción, así como los bienes que constituyen patrimonio cultural de la nación, como los restos arqueológicos, están

protegidos internacionalmente por normas y acuerdos comerciales.

2.2.1.3 *Personas que pueden exportar.*

Cualquier persona, sea natural o jurídica, puede ser exportador de bienes, es decir, no se requiere solicitar autorizaciones previas ni registros. Tampoco se necesita alguna inscripción en particular para efectuar los respectivos trámites ante la aduana. En caso de no domiciliar en el país, el exportador puede nombrar a un representante legal para esos efectos.

2.2.2 *Modalidades de exportación.*

En la legislación vigente, el término “exportación definitiva”, en principio, nos haría pensar en el supuesto que una mercancía nacional o nacionalizada sale físicamente del país con destino al exterior donde será usada o consumida de manera definitiva. Incluso hasta nos imaginamos la mercancía embarcándose en un medio de transporte que la llevará fuera de nuestras fronteras aduaneras. Esta idea surge por que nos hemos acostumbrado a considerar a la exportación como una salida física del país, y así está definido en la Ley General de Aduanas.

Sin embargo, estimamos conveniente señalar que en los últimos años se ha producido una modificación sustancial del concepto aduanero clásico de exportación definitiva incorporándole nuevas variantes a su tratamiento, motivadas por los cambios que experimenta el comercio internacional en su afán de acomodarse a las necesidades y exigencias que presentan las relaciones comerciales entre países. Este cambio se ha originado en la búsqueda de nuevos mecanismos que puedan ser utilizados por los gobiernos para otorgar beneficios de carácter tributario y aduanero a los sectores que desean incentivar, respetando los Acuerdos suscritos dentro del marco de la Organización Mundial del Comercio. En el Perú, el cambio no se ha producido únicamente con la expedición de normas por parte de aduanas, que tiene un papel importante en este aspecto, sino también por disposiciones legales que provienen de otros ámbitos como la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo (que fuera aprobada por el Decreto Legislativo No.821 y que en la actualidad, con las modificaciones que ha tenido, se encuentra en el Texto Único Ordenado de dicha norma, el cual ha sido aprobado a través del Decreto Supremo

No.055-99-EF), y las normas de creación de los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios-CETICOS, aprobadas por los Decretos Legislativos No.842 y 864.

Las modalidades especiales de exportación definitiva que están recogidas en la legislación nacional tienen dos sentidos bastante marcados que las caracterizan plenamente; en primer lugar, flexibilizan el concepto de exportación, incorporando la posibilidad de que ésta se materialice con el ingreso de mercancías nacionales o nacionalizadas a ciertas áreas geográficas del país sin supeditarlas a su salida física al exterior. Esta medida está orientada a crear mecanismos de incentivo para el desarrollo de sectores con problemas marginales. En segundo lugar, estas modalidades especiales también plantean fórmulas de simplificación del procedimiento aduanero. Entre éstas modalidades encontramos:

2.2.2.1 Exportación a través de terceros

Es aquella en la cual el despacho de exportación se efectúa a través de intermediarios comerciales denominados comisionistas. Incorpora un criterio más amplio en cuanto a la consideración de la persona o personas que serán tenidas como exportadores en nuestra legislación. Por ello, la empresa intermediaria efectúa la exportación con una sola orden de embarque consignando la calidad de “exportación por terceros”.

Esta modalidad especial la encontramos en la norma que regula el Impuesto General a las Ventas y el Impuesto Selectivo al Consumo, la misma que considera como exportador al productor de bienes que venda sus productos a clientes del exterior a través de comisionistas que operan únicamente como intermediarios encargados de realizar los despachos de exportación, sin agregar valor al bien.

La exportación por terceros puede ser utilizada por pequeños productores quienes se juntan para efectuar un solo embarque de exportación a un cliente del exterior. Aquí, al momento de presentar la declaración única de exportación para cumplir con la regularización, se acompañará una relación consolidada de los productores que generaron la exportación así como de las facturas emitidas por cada

uno de ellos, a los efectos de que sean considerados individualmente como exportadores.

Se trata entonces de permitir el despacho de exportación de un producto elaborado por una pluralidad de productores, a quienes les interesa ser considerados como exportadores de manera particular, sobre la base de un solo despacho ante la aduana.

2.2.2.2 Exportación a los CETICOS

Los Centros de Exportación, Transformación, Industria, Comercialización y Servicios (CETICOS) de Ilo, Matarani, Tacna y Paita, así como de Loreto, se crearon con el fin de promover la inversión privada en infraestructura de la actividad productiva y de servicios⁽¹¹⁾. Para tal efecto, se ha dispuesto su implementación sobre la base del área e infraestructura de las Zonas Francas Industriales de Ilo, Matarani y Paita, así como de la Zona de Tratamiento Especial Comercial de Tacna-ZOTAC, reemplazando el antiguo sistema de Zonas Francas.

Es pertinente señalar que, entre los principales beneficios que brinda este sistema encontramos la posibilidad de ingresar a dichos centros todo tipo de mercancías inafectas al pago de los tributos que gravan la importación a fin de que puedan almacenarse por un tiempo y luego ser nacionalizadas al resto del territorio nacional o reexpedidas al exterior; utilizadas en procesos de reparación o transformación de mercancías; o, simplemente emplearlas en la prestación de servicios por parte del usuario del CETICOS. El único requisito que se estableció para gozar de esta inafectación tributaria es tener que descargar la mercancía procedente del exterior por los puertos de Ilo, Matarani o Paita.

Por otro lado, nuestra legislación también considera que el ingreso de mercancías nacionales o nacionalizadas a los CETICOS, provenientes del resto del territorio nacional, es una exportación que puede tener la calidad definitiva o temporal. En el caso de que la exportación sea definitiva, se podrá solicitar la regularización de los regímenes de Admisión e Importación Temporal así como beneficiarse con la reposición de mercancías en franquicia, el *drawback* y la devolución del impuesto general a las ventas.

(11) Las principales normas sobre CETICOS fueron incorporadas al Texto Único Ordenado aprobado por Decreto Supremo No.112-97-EF.

Por lo expuesto, se ha establecido como requisito que la exportación debe realizarse a usuarios autorizados a operar en el CETICOS utilizando la orden de embarque y la declaración única de aduanas, las mismas que podrán presentarse ante cualquier Intendencia de Aduanas de la República.

Esta modalidad especial de exportación resultaría de sumo interés porque motiva que las ventas que efectúen las empresas ubicadas en el país hacia los usuarios de CETICOS puedan estar inafectas al impuesto general a las ventas al ser consideradas como una exportación. Sin embargo, en la medida que son pocas las empresas que se han instalado en CETICOS, fuera del rubro de la importación y reparación de autos, muchas empresas dejan de beneficiarse con los incentivos aduaneros que están establecidos para la exportación con esta venta, la cual no requiere que la mercancía salga físicamente del país para que se considere exportada.

2.2.2.3 Exportación de mercancías en consignación.

La salida de mercancías nacionales o nacionalizadas en consignación al exterior, basadas no en una venta firme sino en un compromiso de venta, se acoge al régimen aduanero de exportación temporal regulado en la Ley General de Aduanas.

Este régimen permite enviar la mercancía al exterior para que pueda ser ofrecida en venta. Para su salida, no se requerirá de la presentación de una factura comercial ante la aduana, pudiendo mantenerse en el exterior hasta por un plazo de 12 meses sin necesidad de presentar garantía alguna. Sin embargo, una vez materializada la venta en el mercado de exportación, existe la obligación de regularizar la salida temporal de la mercancía transferida convirtiéndola en definitiva, para lo cual se presentará ante la aduana que autorizó la exportación temporal, una sola declaración única de exportación acompañada de todas las facturas comerciales que se hayan emitido y que correspondan a la mercancía exportada temporalmente en consignación.

Este sistema resulta muy útil para iniciar tratos comerciales con nuevos mercados del exterior, toda vez que otorga la posibilidad de enviar mercancías nacionales o nacionalizadas a posibles compradores extranjeros, teniéndose siempre la posibilidad de retornarlas al país, sin carga impositiva, en caso que

no logren ser vendidas, o solicitar su exportación definitiva cuando sean transferidas, momento en el cual recién tendrán la obligación de emitir la correspondiente factura comercial. Debido a que finalmente es una exportación definitiva, gozará de todos los beneficios e incentivos creados para las exportaciones e incluso no existe impedimento legal para que se acojan a la restitución simplificada de derechos arancelarios establecido por el Decreto Supremo No.104-95-EF, correspondiéndole a la aduana definir a partir de qué momento se comenzará a computar el plazo para la presentación de la solicitud de restitución.

2.2.2.4 Exportación de joyería de oro bajo la modalidad swap.

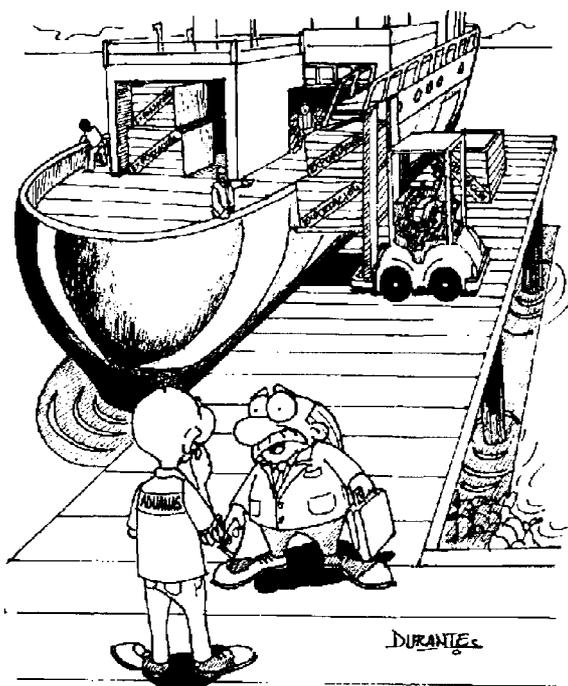
El *swap* como modalidad de exportación es una operación de canje de oro local por oro extranjero equivalente, donde un banco del Sistema Financiero Nacional recibe oro en custodia para transferirlo posteriormente a un fabricante nacional de joyerías, el cual realiza una transformación del producto para su posterior exportación.

El Texto Unico Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas y Selectivo al Consumo, condiciona esta modalidad de exportación a que sea celebrada con clientes del exterior, realizada por productores mineros, con intervención de entidades reguladas por la Superintendencia de Banca y Seguros y siempre que el producto final sea exportado.

El productor de oro nacional efectúa una transferencia no física de su producción de oro a un cliente del exterior donde, en lugar de enviarle físicamente el oro al exterior, por acuerdo con su cliente lo deposita en custodia en una institución bancaria. El cliente del exterior, por su parte, puede realizar dos actos, o bien deposita oro de equivalente calidad y cantidad en un banco del exterior para efectuar un canje, o sencillamente deposita o envía el dinero correspondiente a dicha compra. Posteriormente, se instruye a la institución bancaria para que el oro depositado en custodia, de propiedad del cliente extranjero, sea entregado a un productor nacional de joyería.

Para este efecto, se emite un acta de entrega en donde se consigna la operación *swap*. El productor de joyería tiene la obligación de exportar las joyas elaboradas sobre la base del oro entregado, en un plazo

no mayor de 45 días hábiles contados desde la suscripción del acta de entrega, caso contrario se considerará como una venta local. El productor de oro consignará en su factura comercial únicamente el valor agregado (mano de obra) al cliente del exterior, en tanto que la factura que emita el productor minero al cliente del exterior corresponderá al valor del oro que sirvió como materia prima, tomándose en cuenta la cotización internacional en la fecha de la operación *swap*. Para efectos del trámite en la aduana, el valor FOB de exportación se obtendrá del costo o valor del oro más el valor agregado del joyero.



Lo particular de esta operación *swap* de oro, es que origina en la práctica dos operaciones de exportación sucesivas; la primera, que efectúa el productor local de oro a favor del cliente del exterior y que está sustentada en la factura comercial que emita así como en la demás documentación referida a la operación *swap*; y la segunda, la que realiza el productor joyero y que en estricto está constituida por la mano de obra incorporada a la materia prima entregada por el cliente del exterior.

2.2.2.5 Exportación a las tiendas Duty Free

Por disposición contemplada actualmente en el Texto Unico Ordenado del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, la venta de bienes, nacionales o nacionalizados, a los establecimientos ubicados en la zona internacional de los puertos y aeropuertos de la República (denominados tiendas *Duty Free*) está considerado como una exportación definitiva⁽¹²⁾.

Esta exportación se materializa con la venta de las mercancías nacionales o nacionalizadas a las tiendas del salón internacional, quienes las reciben libre de impuestos y las venden en la misma situación, en principio a extranjeros que se benefician de un menor costo del producto, mientras que los vendedores locales o importadores tendrán derecho al saldo a favor del exportador, por el Impuesto General a las Ventas que haya gravado la adquisición de bienes o la prestación de servicios contratados para este fin, el cual deberá estar consignado en los respectivos comprobantes de pago.

3 Algunos regímenes aduaneros que pueden utilizar los exportadores.

La promoción a las exportaciones tiene como primer protagonista al empresario, así como a los operadores del comercio exterior que se encarguen de la búsqueda de información respecto a las posibilidades existentes en el mercado para implementar un programa de exportación que abarque el análisis de riesgo del producto y del mercado, financiamiento y distribución de los productos. Las normas son una condición necesaria pero no suficiente para implementar un programa de exportación, sobretodo si tomamos en cuenta que a la fecha existe una legislación atractiva para los inversionistas interesados en el negocio de la exportación. Una de las mayores ventajas de esta actividad es que el exportador diversifica su riesgo al tener, además del mercado interno, el mercado externo al cual puede acceder rápidamente con el desarrollo de la tecnología en los medios de comunicación.

En nuestro país, el gran problema de la exportación, al igual que en la gran mayoría de actividades, es la escasez de los mecanismos de financiamiento para el

(12) Regulada por el numeral 1 del artículo 33 del Texto Unico Ordenado de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, aprobada por D.S. No.055-99-EF

inicio de la inversión u otros incentivos implementados desde el estado⁽¹³⁾. Sin embargo, el gobierno ha aprobado una serie de mecanismos de carácter aduanero que a continuación describimos y que pueden servir para que se efectúe un planeamiento, conjuntamente con el análisis financiero y el estudio de la competitividad del producto, anteriormente indicados:

3.1 Régimen de importación temporal.

Es el régimen aduanero que permite el ingreso de mercancías, con suspensión del pago de tributos a la importación de bienes previamente establecidas por resolución ministerial, destinadas a cumplir un fin determinado en un lugar específico y ser re-exportadas en el plazo establecido (no mayor de 12 meses), sin haber experimentado modificación alguna con excepción de la depreciación normal como consecuencia del uso. Como vemos, las empresas exportadoras pueden, utilizando este régimen, adquirir determinada maquinaria de difícil acceso en el mercado interno o con la finalidad de darle un uso temporal en una etapa de prueba que no amerite la adquisición definitiva de la mercancía.

Podrían ser materia de importación temporal algunas maquinarias, motores, herramientas, instrumentos, aparatos y sus elementos o accesorios averiados para ser reparados en el país; o maquinarias para utilización directa en el proceso productivo⁽¹⁴⁾. A diferencia del régimen de admisión temporal, dichos bienes, no podrán incorporarse o transformarse durante el proceso productivo.

3.2 Régimen de admisión temporal

Este régimen aduanero permite que cualquier persona natural o jurídica pueda solicitar el ingreso de ciertas mercancías extranjeras (la mayoría insumos,

tales como catalizadores, aceleradores o relentizadores) al territorio aduanero con suspensión del pago de los derechos arancelarios y demás impuestos que gravan su importación, siempre que se exporten en un plazo máximo de 24 meses, luego de haber sufrido una transformación o elaboración al estar materialmente en el producto exportado, o haber sido utilizadas directamente en el proceso de producción. Para algunos autores⁽¹⁵⁾, la admisión temporal, constituye una subvención a las exportaciones permitida por el Acuerdo de Subvenciones y Medidas Compensatorias de la Organización Mundial del Comercio, pero más allá esto, constituye un beneficio para el estado al permitir el aumento de las exportaciones en el país.

La utilización del presente régimen reduce significativamente el costo general en el proceso productivo si se lleva un correcto control y conocimiento técnico del grado porcentaje del insumo utilizado con respecto al producto final exportado.

3.3. Restitución de derechos arancelarios

La restitución de derechos arancelarios, también conocido como *drawback*, está definido como aquel régimen aduanero que permite, como consecuencia de la exportación de mercancías, obtener la restitución total o parcial de los derechos arancelarios que hayan gravado la importación de las mercancías contenidas en los bienes exportados o consumidos durante su producción.

A través de este mecanismo, se pretende neutralizar la carga impositiva que representa el haber importado insumos o materias primas que son utilizados en el proceso de bienes finales de exportación, y sobre el cual se han cancelado derechos arancelarios. Este mecanismo representa una herramienta de promoción a la exportación y constituye un complemento al sistema del “saldo a favor del

(13) Guillermo Jiménez nos señala al respecto: “La mayoría de países facilitan varios servicios públicos de ayuda a las empresas exportadoras. Este apoyo abarca desde publicaciones y asistencia especializada hasta seguros de crédito a la exportación y prestamos asequibles.” JIMÉNEZ, Guillermo. *Fundamentos del Comercio Internacional*. Barcelona: Agpograf, 1997. p. 14.

(14) Podrá solicitarse el régimen de importación temporal para aquellos bienes comprendidos dentro de la lista de mercancías que han sido aprobadas mediante la Resolución Ministerial No.287-98-EF/10, la misma que fue publicada en el Diario Oficial *El Peruano* el 31 de diciembre de 1998, así como los bienes comprendidos en sus modificatorias. También pueden acogerse a este régimen aquellos bienes que se encuentran comprendidos en normas especiales como por ejemplo en la Ley de Hidrocarburos No.26221 (bienes destinados para desarrollar las actividades de los contratistas que pueden ser entre otras, la exploración o explotación de hidrocarburos); o los contemplados en la Ley No.26909 (que establece que las empresas nacionales de transporte aéreo pueden someter al régimen de importación temporal las mercancías que necesiten para brindar sus servicios). Cabe señalar que en estos casos, por tratarse de normas especiales, el plazo de la importación temporal es mayor al establecido en la Ley General de Aduanas (puede alcanzar hasta los 5 años como en el caso del material aeronáutico).

(15) Entre los que se encuentra Leonardo López Espinoza.

exportador” mediante el cual la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) procede a devolver a los exportadores el impuesto general a las ventas que haya gravado la adquisición o contratación de bienes y servicios utilizados en la producción.

En la actual Ley General de Aduanas se ha establecido la posibilidad de que, mediante decreto supremo, se pueda implementar un procedimiento simplificado que permita la restitución de los derechos arancelarios cancelados en la importación de insumos o materias primas provenientes del exterior que hayan sido utilizadas o incorporadas directamente en el producto exportado. Este procedimiento ha sido aprobado a través del Decreto Supremo No.104-95-EF.

3.4 Reposición de mercancías en franquicia

Mediante este régimen aduanero, se pueden importar con exoneración automática de los derechos arancelarios y demás impuestos que gravan la importación, mercancías equivalentes a las que habiendo sido nacionalizadas han sido transformadas, elaboradas o materialmente incorporadas en productos exportados definitivamente. Es decir, al haberse exportado un producto que contenía alguna mercancía cuyos derechos de importación fueron cancelados, el exportador puede solicitar que ésta se reponga. Para el efecto, podrá importar dicha mercancía nuevamente, pero esta vez sin tener que pagar los respectivos derechos de importación.

4 Conclusiones.

La iniciativa de promoción a las exportaciones, si bien implica una transformación en el ámbito legal, no es la única ni la más importante herramienta para implementar un franco proceso de desarrollo de las

exportaciones en nuestro país, mas aun si los mecanismos legales, tales como los incentivos tributarios y los regímenes aduaneros, existen sin contar con mayor difusión.

Es importante analizar qué factores son importantes al momento de emitir las normas dentro de una política de promoción a las exportaciones. Así, se deben tomar en cuenta algunas variables tales como el producto exportable y sus bienes sustitutos, mercados cautivos y potenciales, situación de las materias primas, demanda externa, demanda interna, calidad del producto, canales de distribución, acuerdos internacionales sobre preferencias arancelarias que reduzcan los costos de adquisición de maquinarias o insumos para el producto final exportable.

La exportación favorece que una empresa no dependa de un solo mercado diversificando el riesgo de mercado cautivo.

En el sector exportador, el estado no debe emitir normas exoneratorias sin ningún sustento técnico ni análisis de los sectores favorecidos. El marco jurídico general de promoción a las exportaciones debe tener mayor difusión y debe relacionarse con la creatividad al momento de implementar el negocio sobre la base de la competitividad del producto.

La existencia de algunos regímenes aduaneros para la promoción de las exportaciones debe tener como ingrediente adicional crear una cultura del exportador basada en la mejora de su producto antes que la expectativa de normas que establezcan amnistías en el cumplimiento de sus obligaciones. Esto no significa dejar de tomar en cuenta la eliminación de tributos o sanciones antitécnicas.

Es importante dar a conocer los mecanismos legales con los que se cuenta para que los exportadores puedan reducir sus costos y aumentar su oferta exportable, antes que buscar regímenes de excepción o medidas proteccionistas muchas veces promocionadas con fines políticos por el gobierno. ^{AB}