

**I. MATERIA:**

Se formula consulta a fin que se precise la tasa de restitución aplicable a las solicitudes de drawback, que habiendo sido presentadas y seleccionadas a revisión documentaria hasta el 31.12.2014, son aprobadas por la Administración Aduanera a partir del 01.01.2015, cuando se encuentra vigente la tasa de restitución del 4% del valor FOB del bien exportado, modificada por el Decreto Supremo N° 314-2014-EF.

**II. BASE LEGAL:**

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la LGA; en adelante RLGA.
- Decreto Supremo N° 104-95-EF, que aprueba el Reglamento del Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios; en adelante Decreto Supremo N° 104-95-EF.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 118-2014/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento General "Restitución de Derechos Arancelarios - Drawback" INTA-PG.07 (versión 4); en adelante Procedimiento INTA-PG.07.

**III. ANÁLISIS:**

**¿Qué tasa de restitución resulta aplicable a las solicitudes de drawback presentadas hasta el 31.12.2014, y que al ser sujetas a revisión documentaria su aprobación se efectúa cuando se encuentra vigente la tasa de restitución del 4% del valor FOB del bien exportado, modificada por el Decreto Supremo N° 314-2014-EF?**

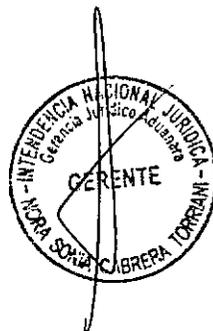
Al respecto, debemos señalar que conforme lo dispuesto en los artículos 82° de la LGA y 104° de su Reglamento, el drawback es el régimen aduanero que, como consecuencia de la exportación de mercancías, posibilita que las empresas exportadoras obtengan la restitución total o parcial de los derechos arancelarios que gravaron la importación para el consumo de las mercancías incorporadas o consumidas en la producción del bien exportado, conforme las disposiciones específicas que se dicten sobre la materia.

Se precisa además en el artículo 83° de la referida Ley, que los procedimientos simplificados de restitución arancelaria podrán ser establecidos mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministerio de Economía y finanzas.

Así tenemos que, el dispositivo legal que regula de manera específica el régimen aduanero del drawback es el Decreto Supremo N° 104-95-EF, donde se establece el procedimiento, las condiciones y los plazos bajo los que procede la restitución de derechos arancelarios, siendo que para tal efecto, de acuerdo a lo prescrito en su artículo 3°, deberá considerarse como tasa de restitución el equivalente al 5% del valor FOB del bien exportado, con el tope del 50% del costo de producción; porcentaje de restitución cuya modificación se ha dispuesto mediante el artículo 2° del Decreto Supremo N° 314-2014-EF, según se detalla a continuación:

- A partir del 01 de Enero de 2015: 4% del valor FOB del bien exportado.
- A partir del 01 de Enero de 2016: 3% del valor FOB del bien exportado.

En cuanto al procedimiento para el acogimiento a éste régimen aduanero, el Decreto Supremo N° 104-95-EF en sus artículos 5° y siguientes, y el Procedimiento INTA-PG.07 en



su sección VII, literal A<sup>1</sup>, prescriben que los exportadores deberán indicar en la Declaración de Exportación su voluntad de acogerse a la restitución arancelaria, beneficio que debe ser solicitado electrónicamente y aprobado por la Administración para hacerse efectivo; siendo que según el control asignado de forma discrecional, tal aprobación operará automáticamente a la sola transmisión y validación por el sistema de la solicitud de restitución de derechos arancelarios, o previa revisión documentaria a la que ésta pudiera ser seleccionada.

Del marco normativo glosado, podemos observar que para acceder al régimen aduanero del drawback, existen dos mecanismos de aprobación de las solicitudes que presentan los exportadores. Por un lado, están aquellas solicitudes transmitidas electrónicamente sobre las que se determina su aprobación automática; mientras que de otro lado, tenemos a las solicitudes de restitución arancelaria transmitidas por medios electrónicos y seleccionadas a revisión documentaria, cuya aprobación por la Administración Aduanera depende de que se verifique documentariamente el cumplimiento de los requisitos establecidos en las normas específicas sobre la materia.

En éste último contexto, se consulta a ésta Gerencia Jurídico Aduanera respecto del porcentaje de restitución que resulta aplicable a las solicitudes transmitidas hasta el 31.12.2014, es decir, durante el periodo en el cual el porcentaje a restituir de derechos arancelarios asciende al 5% del valor FOB del bien exportado, pero que al haber sido seleccionadas a revisión documentaria, su aprobación se obtiene a partir del 01.01.2015, fecha en que se encontrará vigente la tasa de restitución del 4%, conforme a lo dispuesto por el artículo 2° del Decreto Supremo N° 314-2014-EF.

A tal efecto, debemos desarrollar las teorías que explican las formas en que pueden ser aplicadas las normas jurídicas en el tiempo, las que en esencia son la teoría de los derechos adquiridos y la teoría de los hechos cumplidos.

**a. Teoría de los hechos cumplidos:**

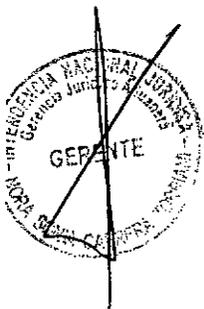
En palabras de Marcial Rubio, ésta teoría predica que cada norma jurídica debe aplicarse a los hechos que ocurran durante su vigencia, es decir, bajo su aplicación inmediata; lo que supone que cuando tengamos un derecho que ha producido cierto número de efectos al amparo de una primera ley, que es posteriormente modificada por una segunda, los nuevos efectos del derecho deberán adecuarse a ésta nueva ley a partir de su vigencia, no pudiendo ser regidos por la norma anterior bajo cuya vigencia fue constituido.

Así también en doctrina, Manuel Arauz indica que ésta teoría "*consiste en sostener que la ley no debe afectar la calificación ni las consecuencias jurídicas del hecho ya cumplido, es decir, en que están integradas todas las circunstancias que lo constituyen en antecedente de imputación jurídica; pero debe ser aplicada a los nuevos hechos*".<sup>2</sup>

En ese orden de ideas, podemos inferir que conforme a ésta teoría, los hechos cumplidos bajo la vigencia de una ley estarán regidos por esa ley; sin embargo, si ésta se modifica o deroga, expresa o tácitamente por una nueva norma jurídica, los hechos que se cumplan durante su vigencia, se regirán por la nueva ley; concluyéndose a contrario sensu, que ésta última no debe afectar la calificación, ni las consecuencias jurídicas del hecho que ya se cumplieron, o lo que es lo mismo, no sería factible su aplicación retroactiva.

<sup>1</sup> Conforme la Cuarta Disposición Complementaria del Decreto Supremo N° 104-95-EF, la SUNAT podrá dictar las normas necesarias para su mejor aplicación.

<sup>2</sup> ARAUZ CASTEX, Manuel Guillermo. Derecho Civil, Parte General, Tomo Primero. Cooperadora de Derecho y Ciencias Sociales. Buenos Aires, 1974.



Así tenemos que, la teoría de los hechos cumplidos se cimienta en el principio de irretroactividad de la norma, lo cual importa la aplicación inmediata<sup>3</sup> de la nueva norma a los hechos que se susciten a su amparo, pero sin que con ello se desconozca que los hechos o actos que le precedieron se tendrán regidos por la ley anterior o legislación vigente cuando se materializaron.

#### b. Teoría de los derechos adquiridos:

Sobre el particular, Marcial Rubio<sup>4</sup> señala:

*"La teoría de los derechos adquiridos. En esencia sostiene que una vez que un derecho ha nacido y se ha establecido en la esfera de un sujeto, las normas posteriores que se dicten no pueden afectarlo. En consecuencia, el derecho seguirá produciendo los efectos previstos al momento de su constitución, bien por el acto jurídico que le dio origen, bien por la legislación vigente cuando tal derecho quedó establecido. (...)*

Al respecto, el Tribunal Constitucional en reiterados pronunciamientos ha precisado que los derechos adquiridos son: "aquellos que han **entrado en nuestro dominio**, que hacen parte de él, y de los cuales ya no puede privarnos aquel de quien los tenemos".<sup>5</sup>  
(Énfasis añadido)

En ese sentido, se colige que un derecho adquirido se refiere a aquel que ha entrado al patrimonio de una persona o a aquella situación jurídica creada definitivamente en virtud de la ley del tiempo en que tuvo lugar el hecho, y que por aplicación de la teoría de los derechos adquiridos, los hechos jurídicos, así como sus efectos acaecidos no podrán ser alterados por las nuevas leyes.

Se observa entonces, que la teoría de los derechos adquiridos produce como efecto la aplicación ultractiva<sup>6</sup> de las normas modificadas o derogadas, más allá del momento en que tal modificación o derogación se suscitó; sin embargo, es necesario señalar en éste punto, que no deben confundirse los derechos adquiridos de las meras expectativas, siendo que estas últimas no constituyen propiamente un derecho, sino razonables posibilidades relativas a la adquisición de un derecho, que se fundamentan en las normas vigentes, pero que para su desarrollo necesitan de la realización de actos o de acontecimientos ulteriores.



En el caso en concreto de nuestro ordenamiento jurídico, tenemos que como regla general acoge a la teoría de los hechos cumplidos, consagrando el principio de aplicación inmediata de las normas; siendo que sólo por excepción y siempre que exista disposición expresa que así lo indique, ciertas materias se rigen por la teoría de los derechos adquiridos. Así pues, está el artículo 103° de la Constitución, donde se establece que: "(...) la Ley desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no

<sup>3</sup> Es necesario hacer mención que los métodos de aplicación de la ley en el tiempo sirven de base para la elaboración de la teoría de los hechos cumplidos, así como de la teoría de los derechos adquiridos; siendo que sobre aquellos Hector Villegas esboza lo siguiente:

- Aplicación inmediata de la norma:  
"(...) rige sólo respecto a los hechos o circunstancias acaecidos a partir de su entrada en vigor, hasta el vencimiento del plazo de vigencia o su derogación"
- Aplicación retroactiva de la norma:  
"(...) en derecho se entiende que existe retroactividad de una ley cuando su acción o poder regulador se extiende a hechos o circunstancias acaecidos con anterioridad al inicio de su entrada en vigor"
- Aplicación ultractiva de la norma:  
"(...) se entiende que hay ultractividad cuando la acción o poder regulador de la ley se extiende a los hechos o circunstancias acaecidos después del momento de su derogación o cese de su vigencia"

VILLEGAS, Hector. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 8 Edición. Editorial Astrea. pg. 241.

<sup>4</sup> RUBIÓ CORREA, Marcial. Aplicación de la Norma Jurídica en el Tiempo. 1era Edición. Fondo Editorial de la PUCP. Lima, 2007. pg. 27.

<sup>5</sup> Sentencia recaída en el Expediente N° 008-1996-AI, ratificada en pronunciamientos tales como los vertidos en los Expedientes Nos 001-2004-AI/TC y 002-2004-AI/TC.

<sup>6</sup> VILLEGAS, Op. Cit.

tiene fuerza ni efecto retroactivo, salvo en ambos supuestos, en materia penal, cuando favorece al reo. (...)."

Complementariamente, tenemos que en el artículo el 109° de la Constitución se prescribe que: "La ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte".

Como podemos apreciar, la Constitución, que es la norma fundamental sobre la que se asienta nuestro ordenamiento y donde se contemplan los criterios rectores del sistema jurídico, claramente ha establecido la irretroactividad como principio o regla general para la aplicación de las normas en el tiempo, es decir, prohíbe la aplicación retroactiva de las leyes, salvo en materia penal cuando favorezcan al reo; lo que como se ha mencionado en párrafos precedentes, supone la aplicación inmediata de las normas.

Sobre el particular, el Tribunal Constitucional ha señalado que:

*"A partir de la reforma constitucional del artículo 103 de la Constitución, validada por este Colegiado en la STC 0050-2004-AI/TC, y en posteriores pronunciamientos, se ha adoptado la teoría de los hechos **cumplidos dejando de lado la teoría de los derechos adquiridos, salvo cuando la misma norma constitucional lo habilite**. De igual forma, tal como se explicó en la STC 0002-2006-PI/TC (fund. 11) citando a Díez-Picazo, la teoría de los hechos cumplidos implica que la ley despliega sus efectos desde el momento en que entra en vigor, debiendo ser "aplicada a toda situación subsumible en el supuesto de hecho; **luego no hay razón alguna por la que deba aplicarse la antigua ley a las situaciones, aún no extinguidas, nacidas con anterioridad.**"*

(Énfasis añadido)

En éste contexto, a fin de dilucidar el porcentaje de restitución que resulta aplicable al caso materia de consulta, corresponde determinar el momento en que se configura el hecho jurídico, esto es, el momento jurídicamente relevante que posibilita la restitución de los derechos arancelarios o acogimiento al régimen aduanero de drawback; puesto que es sólo cuando se produce el supuesto de hecho normativo que se origina el derecho, dejando de ser sólo una expectativa.

Al respecto, cabe relevar que la mera expectativa es equiparable con la facultad, en tanto que constituye la aptitud legal de una persona para ejercer o gozar de un derecho, el cual no será sino sólo una eventualidad que no podría impedir que se cumpla con la ley que la modifique o unifique, sino hasta cuando tal potencia sea ejercida y de nacimiento al derecho; en ese sentido, es sólo cuando nace el derecho, que no podrá verse afectado por la ley que modifique la facultad en virtud de la cual se obró, siendo que esto se producirá cuando la misma se hubiere ejercido de modo que se generen consecuencias jurídicas.

En tal sentido, se ha señalado que cuando se está ante una posibilidad razonable de acceder a un derecho, pero no se han cumplido los presupuestos de hecho necesarios según la ley vigente para darle nacimiento, nos encontraremos en presencia de una mera expectativa, que bien podría ser modificada o suprimida por una norma posterior sin que con ello resulte una aplicación retroactiva de la norma.

A decir de la Corte Constitucional de la República de Colombia, la mera expectativa no hace exigible el derecho, puesto que son probabilidades de su adquisición futura, que al no haberse consolidado pueden ser regulados por el legislador. Precisa además, que el legislador no está obligado a sostener en el tiempo las expectativas que tienen las personas conforme a las leyes vigentes en un momento determinado, siendo que su potestad legislativa lo habilita para modificar los regímenes jurídicos en función de nuevas variables,



razones de oportunidad o conveniencia, así como por otros intereses y circunstancias contingentes que deba priorizar para lograr los fines del Estado Social de Derecho.<sup>7</sup>

En ese orden de ideas y conforme lo previsto en el Decreto Supremo N° 104-95-EF, así como en el Procedimiento INTA-PG.07, tenemos que para ser beneficiario del procedimiento simplificado de restitución de derechos arancelarios deberán ejecutarse cada una de las formalidades previstas legalmente para ese fin, cuyo cumplimiento resulta indispensable para acceder a la restitución arancelaria. Así pues, deberá verificarse la aprobación o aceptación por parte de la Administración Aduanera de la solicitud de restitución presentada o transmitida por el exportador; puesto que éste es el último de los presupuestos de hecho necesarios según la ley, para calificar como beneficiario de éste régimen aduanero.

Podemos colegir entonces, que antes de la aprobación de la mencionada solicitud nos encontraremos frente a la aptitud legal o mera expectativa de un sujeto para calificar como beneficiario del procedimiento simplificado de restitución de derechos arancelarios, siendo que **su derecho nacerá, si y solo si, su solicitud es aprobada por la Administración Aduanera**, puesto que como válidamente ha señalado ésta Gerencia Jurídico Aduanera en el Memorándum N° 49-2009-SUNAT/2B4000, el momento jurídicamente relevante para el otorgamiento del beneficio y la determinación de la tasa de restitución aplicable, es aquel en el que la SUNAT resuelve la solicitud de restitución.

En ese contexto y en mérito de la teoría de los hechos cumplidos que acoge nuestro sistema jurídico, resulta que la tasa de restitución aplicable a las solicitudes de drawback será aquella vigente a la fecha de su aprobación, momento en el que nace el derecho para el beneficiario; sostener lo contrario importaría la aplicación ultractiva de la norma, método de aplicación de las normas en el tiempo que no está previsto como regla general en nuestro ordenamiento jurídico y cuya aplicación no se ha dispuesto normativamente para éste caso.

Por tanto, a las solicitudes de drawback presentadas hasta el 31.12.2014, cuya aprobación por parte de la Administración Aduanera se obtenga a partir del 01.01.2015, les resultará aplicable la tasa vigente a ésta última fecha, con el tope del 50% de su costo de producción.

#### IV. CONCLUSIÓN:

De acuerdo a lo señalado en el presente informe, podemos concluir lo siguiente:

Considerando los argumentos vertidos en el presente documento y lo señalado en el Memorándum N° 49-2009-SUNAT/2B4000, se colige que la fecha en que la Administración Aduanera resuelve las solicitudes de drawback determina la tasa de restitución aplicable, puesto que éste es el momento jurídicamente relevante para el otorgamiento del beneficio; razón por la cual, la tasa de restitución aplicable será aquella que se encuentre vigente a tal fecha, con el tope del 50% de su costo de producción.

Callao, 05 DIC. 2014

  
-----  
NORA SONIA CASRERA TORRIANI  
Gerente Jurídico Aduanero  
INTENDENCIA NACIONAL JURÍDICA  
SCT/FNM/naao

<sup>7</sup> Sentencia C-242/09. <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2009/C-242-09.htm>.

**MEMORÁNDUM N° 290-2014-SUNAT/5D1000**

A : **JYNS JOSÉ FRANCISCO ORDOÑEZ TORRES**  
Gerente de Operaciones Transversales de la IA Aérea y Postal

DE : **NORA SONIA CABRERA TORRIANI**  
Gerente Jurídico Aduanero

ASUNTO : Rebaja del porcentaje del beneficio de drawback

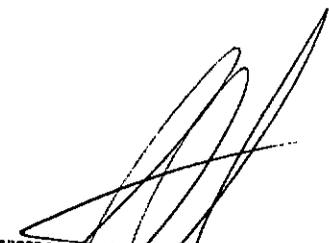
REFERENCIA: Memorándum Electrónico N° 227-2014-SUNAT/3Z2210

FECHA : Callao, 05 DIC, 2014

Me dirijo a usted en atención al documento de la referencia, mediante el cual formula consulta a fin que se precise la tasa de restitución aplicable a las solicitudes de drawback, que habiendo sido presentadas y seleccionadas a revisión documentaria hasta el 31.12.2014, son aprobadas por la Administración Aduanera a partir del 01.01.2015, cuando se encuentra vigente la tasa de restitución del 4% del valor FOB del bien exportado, modificada por el Decreto Supremo N° 314-2014-EF.

Sobre el particular se adjunta al presente el Informe N° 123-2014-SUNAT/5D1000, emitido por esta Gerencia, en el que se sustenta nuestra opinión para su consideración y los fines que estime conveniente.

Atentamente,

  
 -----  
**NORA SONIA CABRERA TORRIANI**  
 Gerente Jurídico Aduanero  
 INTERGENCIA NACIONAL JURÍDICA

2014  
 DEC 11 -9:58  
 SUNAT  
 DIV. SERV. GEN.  
 MENSAJERIA CHUCUITO