

INFORME N.º 000107-2025-SUNAT/340000

ASUNTO : Consulta institucional sobre el sentido y alcance de las normas aduaneras

LUGAR : Callao, 28 de agosto de 2025

I. MATERIA:

Se solicita la revisión del Memorandum N° 49-2009-SUNAT/2B4000, a fin de establecer el momento que se debe considerar para aplicar la tasa de restitución simplificada de derechos arancelarios¹.

II. BASE LEGAL:

- Constitución Política del Perú. En adelante, Constitución.
- Reglamento del Procedimiento de restitución simplificado de derechos arancelarios, aprobado por Decreto Supremo N.º 104-95-EF. En adelante, Reglamento de restitución.
- Decreto Supremo N.º 189-2024-EF que modifica el Decreto Supremo N.º 104-95-EF. En adelante, D.S. N.º 189-2024-EF².
- Resolución de Superintendencia N.º 000183-2020/SUNAT, que aprueba el Procedimiento general "Restitución simplificado de derechos arancelarios" DESPA-PG.07 (versión 5); en adelante, Procedimiento DESPA-PG.07.

III. ANÁLISIS:

En principio, cabe mencionar que de conformidad con los artículos 1 y 3 del Reglamento de restitución, el procedimiento de restitución simplificada de derechos arancelarios beneficia a las empresas productoras-exportadoras³, cuyo costo de producción se hubiera visto incrementado con el pago de los derechos de aduana que gravan la importación de las materias primas, insumos, productos intermedios y partes o piezas, incorporados o consumidos en la producción del bien exportado⁴; con la restitución de un monto equivalente a una tasa del 3% del valor FOB del bien exportado, con el tope del 50% de su costo de producción⁵.

¹ Tasa de restitución.

² Derogado por el Decreto Supremo N.º 027-2025-EF, publicado el 28.2.2025.

³ En adelante, el beneficiario.

⁴ No se considerarán como materia prima los combustibles o cualquiera otra fuente energética cuando su función sea la de generar calor o energía para la obtención del producto exportado. Tampoco se considerarán materia prima los repuestos y útiles de recambio que se consuman o empleen en la obtención de estos bienes.

⁵ Por los primeros US\$ 20 000 000,00 anuales de exportación de productos por subpartida arancelaria y por empresa exportadora no vinculada, monto que podrá ser reajustado de acuerdo a las evaluaciones que realice el Ministerio de Economía y Finanzas.

Cabe indicar, que la tasa de restitución actualmente prevista en el artículo 3 del Reglamento de restitución, ha sido modificada en el tiempo según el siguiente detalle:

N.º Decreto Supremo	104-95-EF	018-2009-EF	288-2009-EF	314-2014-EF	282-2016-EF	189-2024-EF (Derogado)
Tasa de restitución	5%	8%, 5%	8% 6.5% 5%	4% 3%	4% 3%	1% 0.5%

Se debe mencionar que, con excepción del D.S. N.º 189-2024-EF, los decretos supremos que dispusieron la variación de la tasa de restitución aplicable no definieron la tasa que correspondía aplicar a las solicitudes que, a la fecha de su respectiva entrada en vigencia, estuvieran en trámite de aprobación.

En tal sentido, en atención a una consulta formulada con relación a la variación de la tasa dispuesta por el D.S. N.º 018-2009-EF, la Gerencia Jurídica Aduanera emitió el Memorándum N.º 49-2009-SUNAT/2B4000, en el cual, tomando en consideración el artículo 10 del Reglamento de restitución (vigente a esa fecha) que contempla un plazo de 10 días hábiles para resolver la solicitud de restitución, computado a partir de su fecha de presentación; se coligió que la aprobación del beneficio no es automática sino que requiere de una evaluación previa, debiendo la SUNAT aplicar el marco legal vigente al momento de resolver en atención al principio de aplicación inmediata de la norma, razón por la que se concluyó indicando lo siguiente:

“En tal sentido, la fecha de la presentación (electrónica o documentaria) de la solicitud de restitución no determina la tasa de restitución aplicable, sino que **el momento** jurídicamente **relevante** para el otorgamiento del beneficio y la determinación de la tasa de restitución aplicable **será cuando la SUNAT resuelva la solicitud** de restitución (...).⁶

El mencionado criterio fue recogido a su vez en el Informe N.º 123-2014-SUNAT/5D1000, emitido con relación a la variación de la tasa dispuesta por el D.S. N.º 314-2014-EF, en el cual se precisa que, antes de la aprobación de la solicitud, solo existe una mera expectativa de calificar como beneficiario de restitución, sin embargo, su derecho al mismo solo nace cuando la solicitud es aprobada, como se observa a continuación:

“Considerando los argumentos vertidos en el presente documento y lo señalado en el Memorándum N.º 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 (...).”

En el mismo sentido, el numeral 1 del literal C de la sección VI del Procedimiento DESPA-PG.07 indicó que “El monto a restituir es equivalente al tres por ciento (3%) del valor FOB del bien exportado, con el tope del cincuenta por ciento (50%) de su costo de producción, **correspondiendo aplicar la tasa vigente al momento de la aprobación de la solicitud**. Este monto tiene naturaleza tributaria”⁷.

⁶ El mencionado memorándum fue emitido cuando se encontraba vigente la **versión 2** del Procedimiento general “Restitución de derechos arancelarios-Drawback” INTA-PG.07, aprobado por Resolución de Intendencia Nacional N.º 000984 publicada el 12 de setiembre de 1999 y modificada por Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.º 000299-2003/SUNAT/A publicada el 10.7.2003, que contemplaba que el beneficiario podía optar entre la transmisión electrónica o presentación física de la solicitud. Así, el numeral 4 del literal A de la sección VII del citado procedimiento disponía que, en la transmisión electrónica, el SIGAD procedía a validar los datos transmitidos y de resultar conforme, asignaba un **número a la solicitud**. La empresa tenía el plazo de cinco días para presentar copias de la solicitud y de la documentación respectiva y de ser conforme, se registraba la **aceptación en el SIGAD**.

Mientras que, en el numeral 5 del literal A de la sección VII establecía que, si la solicitud se presentaba físicamente, el personal encargado de la revisión ingresaba o verificaba en el SIGAD: la solicitud, facturas de compra locales, y de producción o elaboración por encargo, entre otros. Convalidados los datos por el SIGAD y de ser conforme, el sistema generaba un número de **aceptación**, procediéndose con la numeración y **sellado** de la documentación (refrendo).

⁷ Énfasis añadido.



Posteriormente, se emitió el D.S. N.º 189-2024-EF, actualmente derogado⁸, que dispuso una nueva modificación a la tasa de restitución aplicable⁹ y que en su tercera disposición complementaria transitoria regulaba el tratamiento aplicable a las solicitudes en trámite, disponiendo lo siguiente:

“DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS

(...)

Tercera. Solicitudes en trámite

El procedimiento de restitución simplificada aplicable a las solicitudes numeradas antes de la entrada en vigencia del presente decreto supremo, se rigen por la **tasa vigente a la fecha de numeración de la solicitud**, hasta su conclusión”¹⁰.

Es dentro de ese contexto que, teniendo en cuenta lo señalado en la tercera disposición complementaria transitoria del D.S. N.º 189-2024-EF respecto a la tasa de restitución aplicable a las solicitudes en trámite, se solicita reevaluar la posición contenida en el Memorándum N.º 49-2009-SUNAT/2B4000.

Al respecto, se debe empezar por señalar, que lo dispuesto en la tercera disposición complementaria transitoria del D.S. N.º 189-2024-EF en mención no tenía un alcance general sino transitorio, por lo que su ámbito de aplicación se encontraba restringido únicamente a las solicitudes de restitución numeradas antes de la entrada en vigencia de ese dispositivo.

En tal sentido, considerando que el referido decreto supremo fue íntegramente derogado por el D.S. N.º 189-2024-EF, lo señalado en su tercera disposición complementaria transitoria quedó igualmente sin efecto; no obstante, dado el tiempo transcurrido desde la emisión del Memorándum N.º 49-2009-SUNAT/2B4000 y del Informe N.º 123-2014-SUNAT/5D1000, periodo durante el cual tanto el Reglamento de restitución, como el Procedimiento DESPA-PG.07, han sido objeto de varias modificaciones, se considera pertinente la reevaluación solicitada a la luz de los citados cambios.

Así, a diferencia de lo previsto en los artículos 5 y 10 del Reglamento de Restitución vigente a la fecha de emisión del Memorándum N.º 49-2009-SUNAT/2B4000, que establecían el plazo para la presentación de la solicitud de restitución, así como el plazo para resolverla contado a partir de la presentación de la solicitud; con la modificación dispuesta por el D.S. N.º 213-2013-EF a los artículos 6 y 8 del mismo Reglamento estos quedaron redactados bajo el siguiente texto:

“Artículo 6.- Las solicitudes de restitución deben ser **numeradas**:

a) Dentro del plazo de ciento ochenta (180) días hábiles computado desde la fecha de término de embarque.

(...)”

“Artículo 8.- La solicitud **será transmitida electrónicamente** a la SUNAT, la cual determinará la aprobación automática o selección a revisión documentaria.

Cuando la solicitud es seleccionada a revisión documentaria se deberá presentar la documentación sustentatoria en el plazo de dos (2) días hábiles, computados a partir del día siguiente de su numeración.

⁸ Fue derogado con el Decreto Supremo N.º 027-2025-EF.

⁹ **“DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS TRANSITORIAS**

Segunda. Modificación de la Tasa de Restitución de Derechos Arancelarios señalada en el Decreto Supremo N.º 104-95-EF

La tasa de restitución de derechos arancelarios a la que se refiere el primer párrafo del artículo 3 del Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios, aprobado por Decreto Supremo N.º 104-95-EF, será de 1% a partir del quinto día hábil posterior a la publicación del presente Decreto Supremo hasta el 30 de junio de 2025; asimismo, a partir del 1 de julio de 2025 y hasta el 31 de diciembre de 2025 dicha tasa será de 0.5%, aplicándose los procedimientos vigentes entre dichas fechas”.

¹⁰ Énfasis añadido.

La solicitud que no cumpla con los requisitos establecidos en el presente Reglamento y normas complementarias será rechazada sin perjuicio de que pueda ser presentada nuevamente”.

Como se observa, a partir de la modificación introducida al artículo 6 del Reglamento de restitución, el plazo límite de ciento ochenta (180) días hábiles establecido para acogerse al régimen, se computa desde el término del embarque de la mercancía exportada, hasta la **fecha de numeración** de la solicitud, lo que evidencia que, a diferencia de las disposiciones vigentes antes del D.S. N° 213-2013-EF, la fecha de numeración de la solicitud adquiere relevancia para el otorgamiento del beneficio.

Adicionalmente, de acuerdo con el artículo 8 transcrito del citado reglamento, la única forma válida de presentación de la solicitud de restitución es la transmisión electrónica, momento en el que se determina su aprobación automática, o su selección a revisión documentaria, precisándose que la solicitud que no cumpla con los requisitos es rechazada, sin perjuicio de que pueda presentarse nuevamente.

Sobre el particular, las pautas para la transmisión de la solicitud se encuentran previstas en los numerales del 2 al 5 del literal A de la sección VII del Procedimiento DESPA-PG.07, tal como sigue:

“A) DE LA SOLICITUD

(...)

2. El beneficiario ingresa al portal de la SUNAT y con su clave SOL registra la solicitud utilizando los formatos electrónicos, de acuerdo al instructivo contenido en el **anexo I**¹¹.
5. El sistema informático valida los datos de la información ingresada. De ser conforme, **genera el número de la solicitud**, determina la selección a **revisión documentaria o aprobación automática** y la notifica a través del buzón electrónico del beneficiario.
6. De no ser conforme la información registrada, el sistema informático muestra en línea las inconsistencias mediante las alertas respectivas y la solicitud es guardada automáticamente en la bandeja de “solicitudes pendientes de numerar”.
7. Si la solicitud es seleccionada a **aprobación automática**, se continúa con el proceso automático de verificación de deudas, sin perjuicio de las acciones de fiscalización especial.

(...)”¹².

Asimismo, el numeral 1 del literal B de la sección VII del citado Procedimiento DESPA-PG.07 prescribe que si la solicitud es seleccionada a *revisión documentaria*, el beneficiario presentará la documentación sustentatoria dentro del plazo de dos días computado a partir del día siguiente de la numeración de la solicitud, y solo cuando no requiera presentar documentos adicionales a los remitidos digitalmente con la transmisión de la solicitud, deberá comunicar este hecho en el plazo antes citado.

Seguidamente, los numerales 3 y 5 del mencionado literal señalan lo siguiente:

- “3. El funcionario aduanero verifica que la documentación presentada en forma digitalizada corresponda a la información registrada en el sistema informático y que se cumplan los requisitos establecidos en el presente procedimiento, dentro del plazo de dos días hábiles computado a partir del día siguiente de la recepción de la documentación sustentatoria adicional a la remitida con la solicitud o de la comunicación de no requerir presentar documentación adicional, según corresponda.

(...)

¹¹ Énfasis añadido. El referido anexo I precisa que la solicitud está constituida por tres secciones:

Sección I.- Contiene los datos generales, información del tipo y lugar de la producción de los bienes exportados, empresas vinculadas y condiciones de la transacción (comisiones, valor del oro y uso de otros beneficios).

Sección II.- Contiene los datos de la transacción relativos a los bienes exportados e insumos y mercancías elaboradas con insumos importados incorporados en dichas mercancías, además de la información del encargo de producción y deducción de insumos, de ser el caso.

Sección III.- Contiene los archivos de la documentación que sustenta la información registrada en la solicitud.

¹² Énfasis añadido.

5. De ser conforme, el funcionario aduanero registra la **aprobación de la solicitud**, continuando el proceso automático de verificación de deudas del beneficiario, sin perjuicio de las acciones de fiscalización especial. La aprobación es notificada al beneficiario a través de su buzón electrónico”

¹³.

También indica el mencionado procedimiento en el literal C de su sección VII que, si de la evaluación de las solicitudes seleccionadas para revisión documentaria se evidencian omisiones, errores o incumplimientos de los requisitos y condiciones, la solicitud puede ser rechazada como no subsanable¹⁴ y subsanable, en este último caso se otorga un plazo de dos días.

De esta forma, se advierte que el procedimiento de restitución solo puede ser solicitado electrónicamente, destacando dos momentos secuenciales:

- a) Numeración de la solicitud (que determina la selección a revisión documentaria o aprobación automática)
- b) Aprobación de la solicitud¹⁵.

Respecto a la numeración de la solicitud, esta ocurre cuando el sistema valida que el registro de la información transmitida sea conforme con las instrucciones y requisitos contenidos en el anexo I del Procedimiento DESPA-PG.07, caso contrario, la información quedará en la bandeja del usuario¹⁶, tal como si no se hubiera efectuado ningún registro o envío a la Administración Aduanera.

Con relación a la aprobación de la solicitud, se aprecia que la solicitud numerada puede ser aprobada en forma automática, en cuyo caso la fecha de numeración coincide con la de la aprobación, o sujetarse a una previa revisión documentaria, de cuyo resultado dependerá su aprobación o rechazo, en este último caso el procedimiento presenta la siguiente secuencia:

- i) Numeración de la solicitud,
- ii) Remisión de la documentación o comunicación de que no es necesario remitirla, en el plazo establecido,
- iii) Aprobación de la solicitud¹⁷.

En este escenario, resulta imprescindible considerar que, de acuerdo con el artículo 109 de la Constitución, “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”, recogiendo de este modo la teoría de los hechos cumplidos¹⁸.

De este modo, en consideración a que la norma jurídica aplicable es la vigente en el momento en que ocurren los hechos, se advierte que, independientemente del desarrollo del procedimiento, la tasa de restitución a considerar será la que se encuentre establecida legalmente al momento de la **numeración de la solicitud**, pues con este acto el sistema valida el registro de la solicitud, verificando el cumplimiento de los requisitos que se deben observar al momento de su transmisión, pudiendo incluso ser aprobada automáticamente en caso de no ser seleccionada a revisión documentaria.

¹³ Énfasis añadido.

¹⁴ Se tiene por no presentada la solicitud.

¹⁵ En tanto la solicitud no sea rechazada.

¹⁶ Conforme se indica en el numeral 6 del literal A de la sección VII del mencionado procedimiento.

¹⁷ Es en el lapso anterior a esta aprobación en que la tasa de restitución podría variar.

¹⁸ A decir de Marcial Rubio, por esta teoría 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 esta nueva ley a partir de su vigencia, no pudiendo ser regidos por la norma anterior bajo cuya vigencia fue constituido. (RUBIO CORREA, Marcial. Aplicación de la Norma Jurídica en el Tiempo. 1era edición. Fondo Editorial de la PUCP. Lima, 2007, página 27).



A mayor abundamiento, el Tribunal Fiscal ha señalado en reiterada jurisprudencia emitida con posterioridad al Memorandum N.º 49-2009-SUNAT/2B4000¹⁹, que la tasa de restitución aplicable no es la vigente a la fecha en que se resuelve la solicitud, sino la que corresponde a la fecha de presentación **previo cumplimiento de los requisitos para acceder al beneficio**.

Así, se observa que en las Resoluciones del Tribunal Fiscal N.º 01871-A-2018 y N.º 07879-A-2018, donde se indica lo siguiente:

RTF N.º 01871-A-2018

"(...) Que sobre el particular es necesario precisar que la tasa aplicable en el régimen de Drawback es la vigente a la fecha de presentación de la solicitud de Drawback, **previo cumplimiento de los requisitos para acceder al régimen de Drawback (...)**"

RTF N.º 07879-A-2018

" (...) de acuerdo a reiterada jurisprudencia de esta Sala, tal como se ha establecido en las Resoluciones N.º 19018-A-2013, 19124-A-2013 y 067713-A-2016, entre otras, la tasa aplicable en el régimen de drawback es la vigente a la fecha de presentación de la solicitud de drawback, **fecha a la que deben encontrarse cumplidos los requisitos para acceder a este régimen, salvo prueba en contrario; no** correspondiendo entonces **considerarse la tasa vigente a la fecha en que la Administración resuelve la solicitud** de drawback, pues este pronunciamiento no tiene **carácter** constitutivo sino **declarativo** de los requisitos para acceder a este régimen (...)"

Al respecto, se debe tener en cuenta que con las citadas RTF, el Tribunal Fiscal evalúa solicitudes que fueron presentadas físicamente en el 2009 y el 2012, respectivamente, cuando se encontraba vigente la versión 3 del Procedimiento INTA-PG.07²⁰, que en el numeral 4 del literal A de la sección VII disponía que "La empresa productora – exportadora puede solicitar ante la aduana operativa la devolución del monto correspondiente a la restitución optando entre la transmisión electrónica de la Solicitud de Restitución o la **presentación** documentaria de la Solicitud de Restitución.²¹".

Por tal razón, el mencionado colegiado recoge el término "**presentación**" bajo el marco normativo vigente a la fecha de emisión de estos fallos, en donde el beneficiario podía optar por la presentación física, en tanto, que actualmente, y para todos los casos, la solicitud es transmitida electrónicamente.

En ese sentido, efectuada la precisión respecto a los citados fallos, se puede concluir que la tasa de restitución que corresponderá aplicar no será la que se encuentre vigente al momento de la aprobación de la solicitud²², sino aquella que corresponda a su fecha de numeración, momento en que se valida que la solicitud transmitida cumple con los

¹⁹ Entre las que se puede citar a las Resoluciones del Tribunal Fiscal (N.º 019018-A-2013, 191124-A-2013, 01871-A-2018 y 07879-A-2018).

²⁰ Aprobado por Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N.º 139-2009/SUNAT/A, publicada el 18.3.2009:

"VII. DESCRIPCION DEL PROCESO

A. TRAMITE DE LA SOLICITUD

(...)

6. En los casos que no se hubiese realizado previamente la transmisión electrónica de la Solicitud de Restitución, la empresa productora - exportadora **presenta** ante el área de recaudación de cualquier intendencia de aduana de la República, **la mencionada solicitud** con carácter de declaración jurada **en original y copia, adjuntando los documentos** que la sustentan detallados en el numeral precedente.

7. El funcionario aduanero encargado de la recepción de los documentos verifica que éstos correspondan a los señalados en el numeral precedente e ingresa en el módulo correspondiente del SIGAD, la siguiente información de la Solicitud de Restitución: (...)

De la Revisión de la documentación sustentatoria

11. Cuando no se hubiese realizado previamente la transmisión de la Solicitud de Restitución, el funcionario aduanero encargado de la revisión documentaria ingresa y/o verifica en el SIGAD, la siguiente información: (...)

Convalidados los datos por el SIGAD, de ser conforme el sistema genera un número correlativo de aceptación, y se procede al **refrendo de la Solicitud** de Restitución (original y copia). (...)" (Énfasis añadido)

²¹ Énfasis añadido.

²² El Tribunal Fiscal lo menciona como el momento que se "resuelve la solicitud".



IVAN GENARO
LEDESMA VILCHEZ
GERENTE
28/08/2025 16:17:33

requisitos para acceder al régimen, conforme al instructivo contenido en el anexo I del Procedimiento DESPA-PG.07, aun cuando esta todavía no se encuentre aprobada por haber sido seleccionada a verificación documentaria.

IV. CONCLUSIÓN:

Por las consideraciones expuestas, se concluye lo siguiente:

1. De acuerdo con la normatividad vigente, el momento jurídicamente relevante para aplicar la tasa de restitución es la fecha de numeración de la solicitud, correspondiendo aplicar la tasa que se encuentre vigente en ese momento.
2. Lo señalado en el Memorándum N° 49-2009-SUNAT/2B4000 y el Informe N.° 123-2014-SUNAT/5D1000 resulta de aplicación únicamente a las solicitudes de restitución presentadas antes de la vigencia de la versión 5 del Procedimiento DESPA-PG.07.

V. RECOMENDACIÓN:

Se recomienda la modificación del Procedimiento DESPA-PG.07 en los términos expuestos.



IVAN GENARO
LEDESMA VILCHEZ
GERENTE
28/08/2025 16:17:33

FNM/ILV/eas
CA120-2025