



**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES Y
ADMINISTRATIVAS**

**ESCUELA PROFESIONAL DE CIENCIAS CONTABLES Y
FINANCIERAS**

TEMA:

**RESTITUCION DE DERECHOS ARANCELARIOS -
DRAWBACK**

PRESENTADO POR:

WALTER ARTURO BARDALES SALAZAR

**MONOGRAFIA PARA OPTAR EL TITULO PROFESIONAL DE
CONTADOR PÚBLICO**

**PUCALLPA – PERU
2015**

DEDICATORIA

A mis Padres y Hermanos por el inmenso apoyo incondicional que me brindaron para el cumplimiento y finalización de mi carrera profesional, Agradeciendo también de manera muy especial a DIOS sobre todas las cosas quien hizo en mí no fracasar en la carrera que me propuse como objetivo y meta permitiendo siempre que me levante y seguir adelante.

AGRADECIMIENTO

A mis profesores por su gran apoyo y motivación para la culminación de mis estudios profesionales, por su apoyo ofrecido en este trabajo, por haberme transmitido los conocimientos obtenidos y haberme llevado pasó a paso en el aprendizaje.

INDICE

<u>CONTENIDO</u>	<u>PAGINA</u>
Dedicatoria.....	1
Agradecimiento.....	2
Introducción.....	5
<u>CAPITULO I</u>	6
1.- Objetivos.	6
1.1.- Objetivo General.	6
1.2.- Objetivo Específico.	6
1.3.- Terminos de Comercio Internacional.....	7 - 16
<u>CAPÍTULO II</u>	17
2.- Derecho Tributario Aduanero.....	17
2.1.- Conceptos.	17
<u>CAPÍTULO III</u>	18
3.- Derechos Arancelarios.....	18
3.1.- Concepto.	18 – 22
3.2.- Criterios típicos de imposición de estos tributos	23 – 27
<u>CAPÍTULO IV</u>	28
4.- Regimen Aduanero.....	28
4.1.- Clasificación de los regímenes aduaneros	28 - 30
<u>CAPÍTULO V</u>	31
5.- Restitucion de Derechos Arancelarios - Drawback.....	31

5.1.- Concepto	31
5.2.- El Drawback	32
5.3.- Restitución total	32
5.4.- Restitución Parcial	32 - 34
5.5.- Características.....	35
5.6.- Antecedentes.....	36 – 40
5.7.- Caso Práctico	41 – 52
<u>CAPÍTULO VI</u>	53
6.- Operatividad del Regimen Aduanero – Drawback en el Perú.....	53
6.1.- Características	53 - 55
6.2.- El Drawback como Beneficio Tributario	56 – 59
6.3.- Datos Estadísticos En Los Ultimos Cinco Años	60
<u>CAPÍTULO VII</u>	61
7.- Analisa del Drawback en el Ordenamiento Juridico Peruano.....	61 - 77
<u>CAPÍTULO VIII</u>	78
8.- El Drawback en el Reglamento.....	78 – 86
<u>CAPÍTULO IV</u>	87
9.- Critica al Regimen del Drawback del Ordenamiento Juridico Peruano.	87 - 89
<u>CONCLUSIONES</u>	90 - 93
<u>BIBLIOGRAFÍA</u>	94 - 95
<u>LEGISLACION</u>	96

INTRODUCCION

En los últimos años las tendencias del Comercio Exterior se han sustentado básicamente en la Globalización y el desarrollo de bloques regionales a nivel mundial destacando la importancia de las firmas de los tratados y acuerdos comerciales en diversas partes del mundo, lo cual involucra el manejo de aspectos relacionados con: Manejo de la Logística Internacional, El desarrollo de la Formulación y Evaluación de Proyectos de Exportación e Importación, la Legislación Internacional, El conocimiento de Procesos Aduaneros y las Técnicas y Estrategias para realizar una Negociación Internacional; así como el manejo e implementación del Comercio Electrónico a nivel mundial

Las exportaciones son cualquier bien o servicio enviado fuera del territorio nacional. La exportación es el tráfico legítimo de bienes y/o servicios desde un territorio aduanero hacia otro territorio aduanero. Las exportaciones pueden ser cualquier producto enviado fuera de la frontera aduanera de un Estado o bloque económico. Las exportaciones son generalmente llevadas a cabo bajo condiciones específicas.

Las **importaciones** son el transporte legítimo de bienes y servicios del extranjero los cuales son adquiridos por un país para distribuirlos en el interior de este. Las importaciones pueden ser cualquier producto o servicio recibido dentro de la frontera de un Estado con propósitos comerciales. Las importaciones son generalmente llevadas a cabo bajo condiciones específicas.

CAPITULO I

1.- OBJETIVOS.

1.1.- Objetivo General.

Dar a conocer a la población en general de este beneficio, ya que es muy poco conocido.

Al mismo tiempo los exportadores tendrán la restitución total o parcial del 4% sobre el cálculo del valor FOB de las exportaciones.

1.2.- Objetivo Específico.

Permitir a sus beneficiarios solicitar el impuesto general de importación de cualquier material incorporado al producto exportado.

- Virtualizar el proceso del Procedimiento de Restitución de Derechos Arancelarios.
- Evaluación electrónica de solicitudes.
- Tipo de Selección.
- Aplicación de técnicas de gestión de riesgo.
- Uso inteligente de información.
- Trazabilidad de la Solicitud.
- Reducción de tiempos, costos y trámites.

2.- TÉRMINOS DE COMERCIO INTERNACIONAL.

- **ARANCEL (Arancel de aduana).**

Un arancel es el tributo que se aplica a los bienes, que son objeto de importación o exportación.

- **PARTIDA ARANCELARIA:**

Cada uno de los códigos que define en el arancel de aduanas una mercancía determinada o bajo el que se agrupa una categoría de mercancías afines entre sí.

- **FOB:**

El vendedor entrega la mercancía "a bordo del buque" designado por el comprador en el puerto de embarque designado, y por tanto estibado; en ese momento se traspasan los riesgos de pérdida o daño de la mercancía del vendedor al comprador. El vendedor contrata el transporte principal, a través de un consignatario, por cuenta del comprador. El vendedor también realiza los trámites aduaneros necesarios para la exportación.

El comprador paga todos los costes posteriores a la entrega de la mercancía: el flete, la descarga en el puerto de destino, los trámites de la aduana de importación, como parte de su precio de compra. Puede, si lo desea, contratar un seguro que cubra el riesgo durante el transporte en barco.

- **SEGURO:**

El seguro de transporte internacional permite la cobertura de los posibles riesgos acaecidos a las mercancías durante su transporte.

No es obligatoria la cobertura del seguro de transporte internacional de mercancías. Sin embargo, el exportador tendrá obligación de contratar el seguro de transporte internacional en los casos en que en el contrato de compraventa internacional las partes hayan pactado condiciones CIF o CIP en lugar de destino. Cuando se utilizan otros Incoterms, la contratación del seguro de transporte internacional es facultativa para quien tiene el riesgo.

- **FLETE:**

El transporte internacional es una pieza fundamental en la cadena logística internacional, ya que sobre él recae la entrega de la mercancía en el momento y lugar preciso, siendo la fiabilidad, eficiencia, rapidez y flexibilidad requisitos fundamentales.

- **CIF:**

Costo, Seguro y Flete (CIF) es un término comercial que requiere el vendedor para hacer arreglos para el transporte de mercancías por mar al puerto de destino, y proporcionar al comprador con los documentos necesarios para obtener las mercancías de la compañía.

- **ADVALOREM:**

Los derechos AD-VALOREM, o "según su valor" consisten en un porcentaje sobre el valor de la mercancía. Es la forma de tipo impositivo más común. En este caso la Base Imponible viene constituida por el valor en aduana. El valor en Aduana que a su vez

viene determinado por el valor de importación CIF (CÓDIGO INCOTERMS) que incluye coste, seguro y fletes.

- **ADUANA:**

Las aduanas es una oficina pública gubernamental, aparte de ser una constitución fiscal, situada en puntos estratégicos, por lo general en costa, fronteras o terminales internacionales de transporte de mercancía o personas como aeropuertos o terminales ferroviarias, siendo esta oficina la encargada del control de operaciones de comercio exterior, con el objetivo de registrar el tráfico internacional de mercancías que se importan y exportan en concreto, y cobrar los impuestos que establezcan las aduanas, se podría afirmar que las aduanas fueron creadas para recaudar dicho tributo, y por otro lado regular mercancías cuya naturaleza pudiera afectar la producción nacional, la salud pública, la paz o la seguridad de una nación.¹

- **AGENTE DE ADUANA:**

Es la persona autorizada por el Ministerio de Finanzas para actuar ante los órganos competentes del servicio aduanero en nombre y por cuenta de aquel que contrata sus servicios, en el trámite de una operación, régimen o actividad aduanera.

El Agente de Aduanas realiza una función de naturaleza mercantil orientada a facilitar a quienes contraten sus servicios, es decir, a sus mandantes en todo lo relativo al cumplimiento de la normativa jurídica vigente en materia de importación, exportación, tránsito aduanero y cualquier actividad accesoria inherente a dichas operaciones aduaneras.

- **PÓLIZA DE IMPORTACIÓN:**

La póliza de importación es el documento que legaliza el ingreso de las mercaderías al país. Actualmente se maneja mayormente la Póliza Electrónica (aunque también es aceptada la póliza manual).

La póliza de importación debe ser extendida y firmada por el tramitador de aduanas. El trámite efectuado mediante el uso de la póliza electrónica lógicamente va a ser en menor tiempo. Es importante que el importador conozca si su agente de aduanas trabaja con la póliza electrónica o la tradicional.

- **DUMPING**

Termino inglés que se utiliza para hacer referencia a la práctica monopolística de discriminación de precios. Práctica comercial discriminatoria consistente en vender un mismo producto a precios diferentes en distintos mercados. En su acepción más corriente, el dumping consiste en vender en los mercados exteriores un producto a un precio inferior al de ese mismo producto en el mercado interior e incluso por debajo de su coste de producción, cuando no es posible darle salida a ese producto a un precio que le permita a su productor obtener un margen comercial Razonable.

- **DERECHO ANTIDUMPING**

Son las medidas tomadas por los países importadores para luchar contra los países exportadores que aplican a sus productos precios anormales. Los gobiernos utilizan estrategias a nivel colectivo, el código anti-dumping GATT.

- **DERECHOS COMPESATORIOS**

Gravamen especial establecido en forma provisional o definitiva para contrarrestar cualquier subsidio concedido directa o indirectamente a la fabricación, producción, almacenamiento, transporte o exportación de un bien, incluyendo los subsidios concedidos a materias primas o insumos.

- **SALVAGUARDIAS**

Las salvaguardias son medidas de emergencia desleal para proteger la industria nacional que se ve amenazada ante el creciente aumento absoluto o relativo de las importaciones. Estas medidas consisten en la restricción temporal de las importaciones que afectan con dañar o causar daño grave al sector nacional los cuales no están preparados para competir con los productos importados. Es decir son medidas que impone un país cuando no maneja circulante. Las medidas de salvaguardias a diferencia de las medidas antidumping y las medidas compensatorias no requieren una determinación de práctica desleal.

2.1.- INCOTERMS 2010

INCOTERMS 2000 es un estándar internacional de términos comerciales, desarrollado, mantenido y promovido por la Comisión de Derecho y Práctica Mercantil de la Cámara de Comercio Internacional (CLP-ICC).

EXW, FCA, FOB, FAS, CFR, CIF, CPT, CIP, DAF, DES, DEQ, DDU, DDP

Estos trece términos estandarizados facilitan el comercio internacional al permitir que agentes de diversos países se entiendan entre sí. Son términos usados habitualmente en los contratos internacionales y cuya definición está protegida por copyright de ICC.

En esta página se ofrece una definición básica de su significado. Para su correcto uso es necesario conocer y comprender los derechos y obligaciones que confieren a los compradores y vendedores, lo que no se explicita en esta página.

- **EXW**

(Ex-works, ex-factory, ex-warehouse, ex-mill.)

El vendedor ha cumplido su obligación de entrega al poner la mercadería en su fábrica, taller, etc. a disposición del comprador. No es responsable ni de cargar la mercadería en el vehículo proporcionado por el comprador ni de despacharla de aduana para la exportación, salvo acuerdo en otro sentido. El comprador soporta todos los gastos y riesgos de retirar la mercadería desde el domicilio del vendedor hasta su destino final.

- **FCA**

(Free carrier - Franco Transportista - libre transportista)

El vendedor cumple con su obligación al poner la mercadería en el lugar fijado, a cargo del transportista, luego de su despacho de aduana para la exportación. Si el comprador no ha fijado ningún punto específico, el vendedor puede elegir dentro de la zona estipulada el punto donde el transportista se hará cargo de la mercadería. Este término puede usarse con cualquier modo de transporte, incluido el multimodal.

- **FOB**

(Free on Board - Libre a bordo)

Va seguido del puerto de embarque, ej. FOB Algeciras. Significa que la mercadería es puesta a bordo del barco con todos los gastos, derechos y riesgos a cargo del vendedor hasta que la mercadería haya pasado la borda del barco, con el flete excluido. Exige que el vendedor despache la mercadería de exportación. Este término puede usarse solamente para el transporte por mar o vías acuáticas interiores.

- **FAS**

(Free alongside ship - Libre al costado del buque)

La abreviatura va seguida del nombre del puerto de embarque. El precio de la mercadería se entiende puesta a lo largo (costado) del navío en el puerto convenido, sobre el muelle o en barcazas, con todos los gastos y riesgos hasta dicho punto a cargo del vendedor. El comprador debe despachar la mercadería en aduana. Este término puede usarse solamente para el transporte por mar o vías acuáticas interiores.

- **CFR**

(Cost & Freight - Costo y Flete)

La abreviatura va seguida del nombre del puerto de destino. El precio comprende la mercadería puesta en puerto de destino, con flete pagado pero seguro no cubierto. El vendedor debe despachar la mercadería en Aduana y solamente puede usarse en el caso de transporte por mar o vías navegables interiores.

- **CIF**

(Cost, Insurance & Freight - Costo, Seguro y Flete)

La abreviatura va seguida del nombre del puerto de destino y el precio incluye la mercadería puesta en puerto de destino con flete pagado y seguro cubierto. El

vendedor contrata el seguro y paga la prima correspondiente. El vendedor sólo está obligado a conseguir un seguro con cobertura mínima.

- **CPT**

(Carriage paid to - Transporte Pagado Hasta)

El vendedor paga el flete del transporte de la mercadería hasta el destino mencionado. El riesgo de pérdida o daño se transfiere del vendedor al comprador cuando la mercadería ha sido entregada al transportista. El vendedor debe despachar la mercadería para su exportación.

- **CIP**

(Carriage and Insurance Paid to - Transporte y Seguro pagados hasta)

El vendedor tiene las mismas obligaciones que bajo CPT, pero además debe conseguir un seguro a su cargo.

- **DAF**

(Delivered at Frontier - Entregado en frontera)

El vendedor cumple con su obligación cuando entrega la mercadería, despachada en aduana, en el lugar convenido de la frontera pero antes de la aduana fronteriza del país colindante. Es fundamental indicar con precisión el punto de la frontera correspondiente.

- **DES**

(Delivered ex Ship - Entregada sobre buque)

El vendedor cumple con su obligación cuando pone la mercadería a disposición del comprador a bordo del buque en el puerto de destino, sin despacharla en aduana para la importación.

- **DEQ**

[Delivered ex Quay (Duty Paid) - Entregada en muelle (derechos pagados)]

El vendedor cumple con su obligación cuando pone la mercadería a disposición del comprador sobre el muelle en el puerto de destino convenido, despachada en aduana para la importación.

- **DDU**

(Delivered Duty Unpaid - Entregada derechos no pagados)

El vendedor cumple con su obligación cuando pone la mercadería a disposición del comprador en el lugar convenido en el país de importación. El vendedor asume todos los gastos y riesgos relacionados con la entrega de la mercadería hasta ese sitio (excluidos derechos, cargas oficiales e impuestos), así como de los gastos y riesgos de llevar a cabo las formalidades aduaneras.

- **DDP**

(Delivered Duty Paid - Entregada derechos pagados)

El vendedor asume las mismas obligaciones que en D.D.U. más los derechos, impuestos y cargas necesarias para llevar la mercadería hasta el lugar convenido.

CAPÍTULO II

2.- DERECHO TRIBUTARIO ADUANERO.

En la presente sección se profundizará en el estudio de los derechos arancelarios y sus especificidades como elemento esencial del régimen tributario aduanero.

Seguidamente se aborda el estudio de los regímenes aduaneros dentro de los cuales se encuentra la figura jurídica del Drawback. La cual será abordada desde su concepto, características, antecedentes, hasta aplicación actual dentro de nuestro ordenamiento jurídico culminando con un análisis de la inclusión de esta figura jurídica como un beneficio tributario.

2.1.- Conceptos.

El régimen tributario aduanero está relacionado al tratamiento de los tributos que se originan por la entrada, permanencia, traslado y salida de mercancías en un determinado territorio aduanero, siendo el sujeto activo (acreedor)

Al decir tratamiento nos referimos al nacimiento, determinación, aplicación, exigibilidad, prescripción y extinción de la obligación tributaria aduanera.

Estos tributos son aplicados de acuerdo al tipo de mercancías y a su finalidad económica por ello están directamente relacionados con los regímenes aduaneros.

CAPÍTULO III

3.- DERECHOS ARANCELARIOS.

3.1.- Concepto.

Se conoce que estos tributos nacieron con el nombre de derechos de aduana, eran recaudados en las fronteras y se denominaban de este modo a los referirlos o relacionarlos directamente con el ente administrativo que los recaudaba. Es decir relacionado al lugar y entidad que los recaudaba.

Actualmente, los derechos de aduana son también denominados derechos arancelarios debido a que sus tipos de gravamen quedan reflejados, junto a la clasificación de las mercancías, dentro del Arancel de Aduana.

En efecto, para la aplicación de los derechos arancelarios se debe distinguir que los aranceles pueden ser cobrados del modo siguiente:

- **“Arancel ad-valorem** es el que se calcula como un porcentaje del valor de la importación CIF, es decir, del valor de la importación que incluye costo, seguro y flete.
- **Arancel específico** es el que calcula como una determinada cantidad de unidades monetarias por unidad de volumen de importación.
- **"Arancel mixto"** es el que está compuesto por un arancel ad-valorem y un arancel específico.”

La Organización Mundial de Comercio reconoce los dos primeros tipos de derechos arancelarios.

En el Perú, se reconoce la existencia de Derechos Ad Valorem y Derechos Específicos sin embargo, existe una errada equiparación entre derechos arancelarios y derechos Ad Valorem.

Así, la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (en adelante Administración Tributaria), con respecto a los Derechos Arancelarios, señala que los derechos Arancelarios o Ad Valorem, son aquellos aplicados sobre el valor que tienen las mercancías que ingresan al país, los mismos que se encuentran en el arancel de aduanas y que tienen por objeto gravar el proceso de importación al país de mercancías extranjeras y cuyo cálculo se realiza sobre el valor CIF de la importación.

Conforme a ello se verifica que en algunas ocasiones la Administración Tributaria iguala los términos derechos arancelarios y derechos Ad Valorem, pero los diferencia del término de derechos específicos, lo cual no es acorde con la clasificación de la Organización Mundial de Comercio y la doctrina antes señalada ya que derechos arancelarios es la generalidad y sus clases son derechos Ad Valorem y derechos específicos.

Para el presente trabajo, el término de derechos arancelarios debe entenderse en los mismos términos que señala la Ley General de Aduanas.

Además, es importante resaltar que los derechos arancelarios se establecen en consideración a un doble contenido económico. Por un lado, constituyen un reflejo de la política económica y comercial, conforme a lo cual resaltan las siguientes definiciones doctrinales:

Los Derechos Arancelarios, se imponen a las operaciones comerciales de importación de mercancías que se encuentran recogidas y sistematizadas en el Arancel de

Aduanas. Estos se establecen conforme a la política comercial del país.

Los derechos arancelarios constituyen los montos dinerarios que los operadores comerciales internacionales deben abonar por el ingreso o salida de mercancías, ya que la actividad comercial de carácter internacional es una fuente de renta, en consecuencia corresponde la aplicación de tributos sobre dichas operaciones porque toda actividad económica que produce lucro, está obligada a contribuir con el sostenimiento de los gastos del Estado.

Sobre este punto cabe precisar que, en efecto, los derechos arancelarios en una primera fase eran las técnicas utilizadas con las cuales los países en vía de desarrollo defendían su producción nacional de la excesiva concurrencia de producción extranjera, imponiendo a estas últimas un pago por el ingreso de dichas mercancías en diferentes grados y matices.⁷⁵

Actualmente dicho objetivo proteccionista de los aranceles ha disminuido, sin embargo no se puede ocultar que todas las tarifas o aranceles son protectores por naturaleza en función de las necesidades de su economía particular

Muestra de esta influencia, la encontramos en la existencia de los derechos antidumping, derechos compensatorios y salvaguardias que son conceptos no tributarios y cuya existencia se sustenta en razones económicas de índole extra fiscal que buscan de un modo u otro brindar cierta clase de protección a la producción interna de un país.

Pero las políticas económicas y comerciales de un país no tienen como único objetivo la protección sino que también buscan la expansión comercial de la producción local.

Así, tenemos que en el marco de las operaciones comerciales internacionales, en la mayoría de casos de países en vías de desarrollo las exportaciones no son gravadas por los Derechos Arancelarios bajo el fundamento de incentivar la producción nacional y su expansión.

Asimismo, en la actualidad el proceso de globalización ha generado la necesidad y prioridad de los Estados por promover su comercio internacional incidiendo de este modo en las políticas económicas que buscan integrarse a través de diversos mecanismos.

Dichos mecanismos se basan en la suscripción de tratados de integración comercial. Dentro de ellos, los Tratados de Libre Comercio constituyen un claro ejemplo de renuncia recíproca entre dos países a la imposición de gravámenes aduaneros (derechos arancelarios) a la importación de mercancías que ambos países intercambien.

No obstante dicha renuncia se ve largamente compensada por la potencialidad de desarrollo y crecimiento económico que generan los acuerdos de este tipo. En estos casos son mayores los beneficios que la pérdida de dichos ingresos.

Por otro lado, no debemos olvidar mencionar el otro contenido que tienen los Derechos Arancelarios, es decir, como fuente de ingresos fiscales al tesoro público de un país.

En este sentido, resalta la siguiente definición en la que los derechos arancelarios son considerados como ingresos ordinarios del Estado, y como tales, obviamente se encuentran dentro del concepto de tributo. Conforme nuestro sistema tributario, los derechos arancelarios se clasifican dentro de la categoría de los impuestos.

Tan importante como su finalidad en la política económica y comercial, resalta su contenido fiscal y tributario. Es evidente, que en este caso el Estado ejerce la potestad tributaria cuando impone o establece tributos a la introducción de bienes de su territorio a través del Gobierno Central.

En ese sentido, se les debe entender como un tributo que grava usualmente la importación de mercancías, generando ingresos fiscales con los cuales el Estado es capaz de financiar sus fines y objetivos.

3.2.- Se distingue tres criterios típicos de imposición de estos tributos:

1.- Imposición sobre la importación de mercancías, por cuanto esta afluencia de riqueza que llega al país desde el exterior, revela la existencia de capacidad contributiva que permite al estado obtener los recursos del caso, que pasan a integrar el tesoro público.

2.- Imposición sobre la exportación de mercancías, aunque la salida de riqueza para el exterior indica también que existe capacidad contributiva, en este caso la imposición se justifica principalmente en razones de protección de la industria (por ejemplo imponiendo altas tasas para evitar que se exporte materias primas necesarias para su industria manufacturera), de escasez previsible de ciertos productos, de protección del patrimonio histórico, cultural y artístico, monopolio de producción o de alta demanda mundial (por ejemplo los países petroleros).

3.- Imposición al tránsito de mercancías, repercuten sobre la explotación de las vías nacionales de transporte, debido a su carácter antieconómico no son utilizados.

La aplicación de los criterios de imposición reseñados, depende en gran medida de la política económica de cada país. En países industrializados se observa la aplicación de los dos primeros (imposición a la importación y a la exportación), diferente es el caso de países en vías de desarrollo donde su mayoría solo aplica la imposición a las importaciones, esto está relacionado a la búsqueda y promoción del crecimiento de sus respectivas industrias.

En países desarrollados o industrializados se grava tanto a las importaciones como a las exportaciones.

En el Perú, nuestra LGA define en su artículo 2 define los derechos arancelarios como “impuestos establecidos en el Arancel de Aduanas a las mercancías que entren el territorio aduanero”.

Los derechos arancelarios solo aplican la imposición sobre la importación de mercancías, no existe imposición a la exportación y ni al tránsito de las mismas. Esta situación se corresponde con los fines de la política económica del país.

Además de los aspectos económicos comerciales y fiscales ya señalados que influyen en la determinación de los derechos arancelarios, no debemos olvidar que esta imposición tributaria tiene su fundamento jurídico en la idea que “el gravamen aduanero vendría pues, a poner equivalencia en el sacrificio para la producción nacional que debe pagar el impuesto interno al consumo, pues si un país grava directa o indirectamente la producción y la circulación de ciertos productos, en estado natural o industrializados, habría una falta de equidad en liberar de tal gravamen la introducción de los mismos artículos producidos en el extranjero.”

Este enunciado pone en relevancia la aplicación del principio jurídico de igualdad, bajo la premisa de tratar igual a los iguales y en forma desigual a los desiguales pero

aplicado a situaciones económicas. En este mismo sentido, no debemos olvidar que los principios jurídicos generales pueden ser acogidos por determinadas ramas del derecho en cuyo caso adquieren determinadas especificidades.

Este es el caso del precitado principio de igualdad que es recogido por el Derecho Tributario en el ejercicio de su potestad tributaria. En nuestro ordenamiento jurídico se encuentra recogido en el Artículo 74 de la Constitución.

La creación de derechos arancelarios considerando solo uno de estos aspectos generaría incongruencia e ineficacia de los mismos. Por ejemplo los derechos arancelarios que respondan solo a la política económica de desarrollo de un país significarían que el ingreso de cualquier mercancía estaría prohibida en aras de la protección de la industria interna.

Dicha prohibición podría realizarse a través de una prohibición expresa o por medio de la imposición de altas tasas o tarifas de derechos arancelarios. El primer supuesto significaría un aislamiento del país dentro de un mundo globalizado, es impensable asumir que un país pueda producir todos los bienes y las cantidades que necesita.

En el segundo supuesto, el importador tendrá un costo de compra al que se le sumaría un elevado pago de derechos arancelarios que finalmente resultaría en un precio de venta alto y que no podría ser soportado por el consumidor final. Además esta situación supondría que la población solo se abastezca de la producción nacional en el mejor de los casos, sin embargo en situaciones de escasez interna no podría abastecerse de dichos bienes.

Por otro lado, la creación basada en su aspecto netamente fiscal y tributario generaría del mismo modo una serie de distorsiones. Por ejemplo, gravar la totalidad de bienes que ingresan y salen del país a fin de obtener recursos al tesoro público desincentivaría la producción y comercio de sectores de producción en crecimiento y

que no se encuentran consolidados.

Esto debido a que las materias primas y bienes de capital necesarios pagarán impuestos por importación y en caso busquen su expansión en mercados internacionales también deberá pagar impuestos por la exportación. Igual situación se presenta en la imposición indiscriminada de bienes de primera necesidad, afectándose a la población más desfavorecida (que es justamente la que busca ayudar el Estado con la captación de mayores recursos) ya al ser costosos no tendrían acceso al consumo de dichos bienes.

Finalmente la aplicación de los derechos aduaneros sin tener en consideración su justificación jurídica implicaría que se trate igual a los desiguales generándose situaciones distorsionadas. Por ejemplo el ingreso de mercancías extranjeras con pagos de derechos arancelarios inferiores a los pagos que se realizan sobre mercancías nacionales (a través de tributos internos) generaría una desventaja y desigualdad de trato entre mercancías nacionales y extranjeras.

Teniendo en consideración lo señalado, es un error indicar que los derechos arancelarios están esencialmente enfocados en los ingresos fiscales que generan a un Estado, o en su función protectora de la economía de un país, dejando de lado su justificación jurídica, ya que todos estos aspectos no son excluyentes el uno del otro.

En conclusión, no es factible la elección entre uno u otro aspecto, en tanto dichos aspectos están presentes y son tomados en cuenta con mayor o menor dependiendo de las particularidades y circunstancias que surgen dentro de una economía globalizada.

No olvidemos que los derechos arancelarios comprenden los elementos de todo tributo: el hecho imponible, los sujetos de la relación, la base imponible y la alícuota siendo esta última conocida como arancel o tarifa arancelaria.

Este último elemento del tributo como mencionamos precedentemente ha sido objeto de flexibilización conforme se desprende de la parte final del primer párrafo del Artículo 74 y del Inciso 20 del Artículo 118 la Constitución, permitiéndose su regulación mediante Decreto Supremo por parte del Poder Ejecutivo.

Es extendida la idea que la regulación de este elemento considerado como esencial del tributo se encuentra dentro de ámbito de reserva de ley, sin embargo dicha excepción ha sido recogida en atención al carácter complejo y especializado de materia aduanera y a la fluidez con que deben manejarse las mencionadas tarifas. En este caso el constituyente eligió lo pragmático en desmedro de los principios tributarios.

CAPÍTULO IV

4.- RÉGIMEN ADUANERO.

Nuestra LGA en su artículo 47 señala que las mercancías que ingresan o salen del territorio aduanero por las oficinas de Aduanas deben ser sometidas a los regímenes aduaneros que establece la ley. En base a este precepto legal se puede afirmar que los regímenes aduaneros son el tratamiento legal aduanero⁸⁴ que se aplica a las mercancías que ingresa o salen del país. En consecuencia toda mercancía que ingrese o salga del país debe acogerse a uno de los regímenes previstos legalmente.

4.1.- Clasificación de los regímenes aduaneros.

A nivel internacional existen diferentes clasificaciones de regímenes aduaneros. Nuestra Ley General de Aduanas los clasifica del siguiente modo:

- Regímenes de Importación. Dentro de ellos encontramos las operaciones de importación definitiva denominada como importación para el consumo, reimportación en el mismo estado y la admisión temporal para reexportación en el mismo estado.

Estos regímenes tienen como característica común el ingreso de las mercancías al territorio aduanero diferenciándose en la temporalidad y permanencia de las mercancías en el mencionado territorio.

- Regímenes de Exportación. Encontramos que dentro de los regímenes de exportación a la exportación definitiva y la exportación temporal para reimportación en el mismo estado. Estos regímenes contemplan dos posibilidades la primera es la clásica exportación de mercancías a otros países

Este referido tratamiento legal aduanero comprende tanto la regulación de las obligaciones de paso y control de las mercancías como la obligación tributaria que se genera por dicho paso. Producto del comercio internacional. Son mercancías destinadas al consumo de otros países.

La segunda se trata más bien de una exportación de mercancías por un determinado tiempo transcurrido el cual volverán a ser importadas (reimportación). Este régimen se aplica en los supuestos de empresas o grupos empresariales con subsidiarias en otros países que envían algunas de sus maquinarias para su uso en dichas subsidiarias luego del cual retornan a su lugar originario.

- Regímenes de Perfeccionamiento. Este grupo abarca todos aquellos casos o supuestos en los cuales las mercancías son objeto de algún proceso de transformación, modificación, reparación o elaboración. Son la admisión temporal para el perfeccionamiento activo (mercancías que ingresan temporalmente a territorio aduanero con la finalidad de ser exportadas luego de haber sido objeto de algún proceso de perfeccionamiento), la exportación temporal para el perfeccionamiento activo (donde las mercancías nacionales o nacionalizadas salen del territorio aduanero con el objetivo de ser sometidas a algún proceso de perfeccionamiento luego de lo cual retornarán), Drawback (donde mercancías importadas debidamente nacionalizadas son incorporadas en una nueva mercancía que será exportada y como consecuencia del proceso se obtiene una restitución arancelaria), reposición de mercancías con franquicia arancelaria (hace posible realizar una importación para el consumo que reemplace por otras mercancías equivalentes a mercancías previamente nacionalizadas).

- Regímenes de Depósito. Solo contempla el supuesto de depósito aduanero para mercancías que no hayan sido solicitadas a ningún régimen de consumo y que no estén en situación de abandono.

- Regímenes de Tránsito. Comprende el tránsito aduanero, el transbordo y el reembarque de mercancías. Se trata de situaciones en las cuales las mercancías no pretenden ser introducidas a territorio aduanero sino que como su propia denominación lo indica son objeto de tránsito.

CAPÍTULO V

5.- RESTITUCION DE DERECHOS ARANCELARIOS – DRAWBACK.

5.1.- Concepto.

A nivel doctrinal, algunos autores identifican y resaltan el referido régimen aduanero **(DRAWBACK)** como mecanismo de promoción, incentivo o beneficio, como veremos seguidamente:

Como mecanismo de promoción a la exportación es importante señalar primero que en nuestro país existe el Sistema de Promoción a la exportación el cual busca el crecimiento y desarrollo de las mismas a través de mecanismos legales tributarios que las incentiven.

Este sistema genera una serie de ventajas al exportador de carácter tributario, dichas ventajas redundan y mejoran la competitividad de los gastos de producción de los bienes a exportar y que se colocan dentro del mercado internacional. Los mecanismos tributarios que conforman este sistema son: el saldo a favor del exportador del IGV y el Drawback.

Bajo esta óptica, el **Drawback** constituye un instrumento legal de promoción a la exportación de bienes, por cuanto prevé una devolución al exportador de un determinado porcentaje sobre el monto exportado, siempre que este cumpla con determinados requisitos establecidos por ley. Esto es, permite obtener una subvención determinada por la norma que se calcula en base el valor FOB del producto a exportar, y se sustenta en el hecho que dichos productos han sufrido un incremento en sus costos de producción como consecuencia del pago de los derechos arancelarios de algunos de los insumos utilizados en la producción de estos productos

a exportar.

Sin embargo, otro sector doctrinal prefiere reconocerlo como un régimen aduanero orientado a la restitución o devolución:

5.2.- El Drawback. Constituye un régimen aduanero mediante el cual el exportador obtiene la restitución total o parcial de los derechos arancelarios que gravaron a las mercancías importadas y que se encuentran incorporadas, contenidas o consumidas en las nuevas mercancías a exportar.

5.3.- Restitución total. Se solicitara la restitución total de una Declaración Única de Aduanas **DUA**. En la actualidad llamada Declaración Aduanera de Mercancías **DAM**. En la cual existen varios productos de exportación, se solicitara el total del valor FOB.

5.4.- Restitución Parcial. Se solicitara la restitución parcial de una Declaración Aduanera de Mercancías **DAM**. En la cual existen varios productos de exportación, solo se solicitara la restitución de algunos productos del valor FOB.

Finalmente, cabe señalar que este régimen aduanero en su forma clásica solo implica la restitución sólo de los derechos arancelarios, sin embargo, actualmente en algunos países se admite que la devolución alcance a los impuestos internos que gravan dichas materias primas e insumos en general, así como el proceso de producción correspondiente.

En la misma vertiente clásica se señala que debe existir identidad y equivalencia entre los derechos arancelarios restituidos y los derechos arancelarios pagados.

A diferencia de lo que ocurre en otras figuras jurídicas, no existe un concepto uniforme, ni un acuerdo sobre lo que significa e implica este régimen jurídico aduanero, por lo que es más adecuado remitirnos a lo que establece la legislación en cada país.

Por otro lado, a nivel normativo, encontramos que la Ley General de Aduanas (en adelante LGA) en su artículo 82 señala que se trata de un: “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 para el consumo de las mercancías contenidas en los bienes exportados o consumidos durante su producción”.

Por su parte, el D.S. 104-95-EF denominado Reglamento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios en su artículo 3 señala:

“La tasa de restitución aplicable a los bienes definidos en los artículos precedentes será el equivalente al cinco por ciento (4%) del valor FOB del bien exportado, con el tope del 50% de su costo de producción. La restitución de derechos arancelarios se efectuará hasta los primeros US\$ 20 000 000,00 (Veinte millones de dólares de los Estados Unidos de América) 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”.

Conforme a ello, estamos nuevamente en la capacidad de afirmar que la restitución señalada por la L.G.A. se realiza a razón de un porcentaje uniforme establecido sobre el 5% del precio Free On Board (FOB) del bien exportado.

En efecto, conforme la Decisión 10/94 del Mercosur existen tres modalidades de Drawback: Como suspensión del pago de derechos arancelarios, exención del pago de derecho arancelarios y como restitución del pago de derechos arancelarios.

Sobre este mismo punto, debemos detallar que conforme ha sido estructurado el Reglamento para la aplicación del Drawback se produce una devolución realizada sobre la base fija de un porcentaje del valor FOB de la exportación, esto conlleva a

prescindir de la verificación y posterior restitución de los derechos arancelarios pagados por la importación de los insumos asimismo se deja de lado la medición de la proporción en que los bienes importados fueron utilizados.

5.5.- Características.

De acuerdo al concepto establecido en la LGA y su reglamento, se pueden extraer las siguientes características:

- **Restitutivo.** Este régimen aduanero tiene como objetivo la restitución al exportador del monto pagado de derechos arancelarios que gravaron a las mercancías importadas que sean utilizadas y/o consumidas en los bienes exportados.
- **Limitativo.** La aplicación de la restitución no es ilimitada y de aplicación a la totalidad de las mercancías importadas que hayan sido utilizadas y/o consumidas, sino que es limitada y otorgada a determinados sujetos, determinadas mercancías, por determinada cantidad y volumen y además su petición es limitada en el tiempo.
- **Objetivo.** La aplicación y otorgamiento del **Drawback** se realiza en forma objetiva y homogénea sobre todos aquellos sujetos que cumplan con los requisitos establecidos por la norma, es decir no existe una aplicación casuística.
- **Indefinido.** Nos encontramos frente un beneficio tributario reconocido como un régimen aduanero de aplicación indefinida y no como los demás beneficios tributarios que tienen una limitación en el tiempo.

5.6.- Antecedentes.

El reconocimiento legal del Drawback como tal dentro de nuestro ordenamiento jurídico, fue introducido en la derogada Nueva Ley General de Aduanas⁹³ dentro de la Sección II del Artículo 159 de la derogada norma. Posteriormente, mediante Decreto Supremo Nro. 104-95-EF⁹⁴, dicha figura fue reglamentada y aplicada.

Sin embargo, algunos autores ven en el otorgamiento del Reintegro Tributario a la Exportación de Productos No Tradicionales - CERTEX; el antecedente inmediato al Drawback por tratarse de un reintegro a mercancías exportadas no tradicionales.

El análisis de este antecedente sirve como fuente histórica que permitirá comprender algunas de las particularidades o características peculiaridades que presenta la actual estructura normativa del régimen del Drawback.

Mediante Decreto Ley Nro. 21492 de fecha 18 de mayo de 1976, se adoptaron una serie de medidas para incentivar las exportaciones no tradicionales, así el artículo 1 de la mencionada norma señalaba:

“Declárese de preferente interés nacional la exportación no tradicional de productos elaborados en el país, para cuyo fomento y por el término de diez (10) años computados a partir de la vigencia del presente Decreto-Ley se establece el régimen de incentivos siguiente:

Exoneración total y automática de los derechos aduaneros y demás impuestos que afecten a la exportación de productos no incluidos en la lista de productos de exportación tradicional;

Dicha norma fue promulgada mediante el Decreto Legislativo 722 de fecha once de

noviembre de mil novecientos noventa y uno.

Denominado Reglamento de procedimiento de restitución simplificado de derechos arancelarios.

Reintegro tributario compensatorio básico para cada producto de exportación no tradicional en un porcentaje máximo de cuarenta por ciento (40%) sobre el valor a la exportación del mismo;

Reintegro tributario compensatorio adicional para productos cuya exportación sea nueva, en un porcentaje de dos por ciento (2%), y para productos elaborados por empresas descentralizadas en un porcentaje de diez por ciento (10%). Ambos porcentajes, se aplicarán sobre el valor de la exportación;

Reintegro tributario compensatorio complementario en porcentaje de diez por ciento (10%) sobre el valor de la exportación, que en casos excepcionales y cuando convenga a los intereses de la economía nacional, se otorgará por Resolución Suprema refrendada por los Ministros de Comercio, Economía y Finanzas y por el Titular del Sector correspondiente.

Esta norma fue dada considerando que existían incentivos tributarios a la exportación no tradicional normados en diversos dispositivos desarticulados siendo necesario perfeccionarlos. En ese sentido, considera la necesidad de existencia de un régimen de incentivos tributarios a la exportación no tradicional que responda a los lineamientos de política económica, que ayude al desarrollo de la estructura productiva, concordante con las necesidades del país y lograr maximizar la generación de divisas.

La precitada norma fue modificada por el Artículo Único del Decreto Ley N° 21530 del 30 de junio 1976, donde se sustituye el porcentaje máximo de reintegro tributario de cuarenta por ciento (40%) a que se refiere el Inciso b, por el porcentaje máximo de reintegro tributario de treinta por ciento (30%).

El otorgamiento del referido Reintegro Tributario a la Exportación de Productos no Tradicionales fue regulado mediante Decreto Supremo N° 441-85-EF. Dicha norma consideraba como uno de sus objetivos básicos propiciar el ingreso de divisas al país; por lo que se debían dictar normas que garantizarán dicho objetivo, como condición previa para el otorgamiento del Reintegro Tributario a la Exportación de Productos No Tradicionales – CERTEX.

En ese sentido, la precitada norma estableció como requisitos previos al otorgamiento:

Acreditar la entrega al Banco Central de Reserva del Perú de la moneda extranjera producto de la exportación respectiva, salvo que se trate de operaciones cuyo pago se efectúe mediante carta de crédito irrevocable y confirmada, con los documentos debidamente negociados.

Presentar una solicitud de CERTEX anexando a la misma, una constancia expedida por el Banco Comercial interviniente que acredite la entrega de las divisas correspondientes al Banco Central de Reserva del Perú.

Para operaciones cuya forma de pago sea mediante carta de crédito irrevocable y confirmada, esta circunstancia se hará constar por el Banco Comercial Interviniente en el respectivo compromiso de entrega de moneda extranjera, bajo responsabilidad del mismo.

Mediante el Decreto Supremo Nro. 135-85-ICTI-CO se dictaron normas para facilitar el otorgamiento del "CERTEX", posteriormente a través del Decreto Supremo Nro. 282-89-EF se simplificaron los requisitos a fin de lograr más beneficios en relación a la obtención del CERTEX sobre Incentivos Tributarios a las Exportaciones No Tradicionales.

La derogación de estos incentivos fue durante los inicios de la década de los noventa. Ello debido a las duras que recibió este mecanismo pues era considerado un subsidio directo y no permitía una eficaz desconcentración de las industrias que lo aprovechaban, ni el mejoramiento de la eficiencia productiva y se sufría los derechos compensatorios impuestos por los Estados Unidos de América en el marco del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT).

Otras razones por las cuales fue criticado el CERTEX fueron los altos porcentajes de devolución de dinero (30%) que otorgaban a las exportaciones con valor agregado lo cual incentivo la realización de malas prácticas como las cobranzas de falsos CERTEX que eran solicitados por "mafias" que exportaban piedras, arena y basura pero que cobran los CERTEX como si hubieran exportado conservas, textiles o artesanías.

Por dichas razones, el CERTEX fue derogado el 29 de noviembre de 1990 mediante D.L. 622-EFC. Durante los cinco años siguientes las exportaciones con valor agregado estuvieron sin ningún tipo de incentivo.

Sin embargo, dada la necesidad de contar con un mecanismo de incentivo de aquellas se planeó introducir el Drawback, la devolución del IGV y el FONAVI.⁹⁹

No podemos negar que entre el régimen del Drawback normado actualmente en la LGA y su Reglamento; y el CERTEX o certificado Tributario de reintegro a la Exportación, existen algunas similitudes que los acercan o asemejan. Sin embargo,

no podemos afirmar que se trate de un antecedente directo del precitado régimen.

A partir de ello consideramos que la principal diferencia entre el Drawback y el Certex radica en que el CERTEX se trató de un reintegro de un porcentaje del valor de las mercancías exportadas por la sola verificación de la existencia del ingreso de divisas derivadas de dicha exportación; mientras que el Drawback es una devolución de derechos arancelarios pagados por la importación de mercancías que luego son incorporadas en un producto a exportar.

Dicha diferenciación no impide reconocer que el CERTEX se trata de un mecanismo jurídico, que en su momento sirvió a los fines de política económica de nuestro país y que además llevó a nuestros legisladores a buscar su reemplazo por un mecanismo similar pero más avanzado y con mayores justificaciones¹⁰⁰ como lo es el **Drawback**.

5.7.- Caso Práctico.

Empresa; INVERSIONES TECNICAS MADERABLES SAC, exporta madera denominada como; HUAYRURO KD FILLERS, Valorizado en FOB. \$ 41,006.40 con insumo denominado (10.A) FLEXOGRAFIA CON IMP. Y ADHESIVO; y solicitara la restitución total de la mercancía exportada.

Paso 1

Al momento de efectuar la exportación definitiva, consigna el código 13 en la casilla 7.28 de la Declaración Única de Aduanas o declaración simplificada.

Paso 2

Presenta solicitud con los siguientes documentos:

- Copias simples o autenticadas de las declaraciones de importación y exportación.

- Relación de insumos importados.
- Facturas comerciales, declaración jurada de su proveedor local de insumos (de corresponder).
- Garantía de deudas pendientes (de corresponder).

Previamente y a través de su agente de aduana, puede transmitir la información de la solicitud por vía electrónica (teledespacho) al Sistema Integral de Gestión Aduanera (SIGAD).

Paso 3

Recibe documentación y verifica el cumplimiento de todos los requisitos.

De ser conforme, se registra la solicitud en el SIGAD y se le numera, De lo contrario, lo devuelve para la subsanación respectiva.

Paso 4

Verifica en su base de datos si el beneficiario cuenta o no con deudas tributarias vencidas y pendientes de pago.

De ser así, notificará al beneficiario para que subsane el adeudo dentro de los 3 días hábiles siguientes.¹

De no encontrar deudas, deberá emitir la nota de crédito por el monto de restitución solicitado en un plazo de 10 días hábiles.

Si el beneficiario solicitó redención de la nota de crédito, la reemplazaría por el cheque no negociable, haciendo que el beneficiario deje constancia de su recepción.

Notas:

1. El valor del producto exportado es el valor FOB (puerto de embarque) excluidas las comisiones y cualquier otro gasto deducible en el resultado final de la operación de exportación, expresado en dólares americanos.

2. La solicitud tiene carácter de declaración jurada y el beneficiario deberá declarar no haber hecho uso de regímenes temporales y/o de perfeccionamiento activo, así como de franquicias aduaneras especiales y/o exoneraciones o rebajas arancelarias de cualquier tipo.

3. La nota de crédito y/o cheque no negociable será puesto a disposición del interesado a más tardar al undécimo día hábil siguiente a la presentación de la solicitud de restitución y dentro del segundo día hábil siguiente cuando se garanticen los montos a restituir, de contar oportunamente con los fondos remitidos por el Ministerio de Economía y Finanzas.

4. Durante la fiscalización posterior, el beneficiario deberá proporcionar a la autoridad aduanera de la Sunat la documentación e información necesaria que sustente la procedencia del beneficio, debiendo llevar para tal efecto el registro del porcentaje de insumos importados incorporados o consumidos en el producto exportado y de las mermas, residuos y subproductos, desperdicios con y sin valor comercial, generados en el proceso productivo.

POR LO CUAL LO SOLICITAREMOS DEL SIGIENTE MODO Y ORDEN.

- Solicitud de restitucion de derechos arancelarios ad-valoren sección I.
- Declaración jurada de etiquetas importadas consumidas.
- Declaración jurada del insumo comprado en mercado nacional.
- Relación de insumo exportado con el insumo utilizado.
- Solicitud de restitucion de derechos arancelarios ad-valoren sección I, Aceptado por SUNAT-ADUANAS.

Estos 5 puntos los observaremos y realizaremos del orden siguiente a partir de la página posterior a esta.



Inversiones Técnicas

Maderables S.A.C.

CALLERIA - CORONEL PORTILLO - UCAYALI

RUC: 20393698340 TELF. 061 600030 – 061 600031

PLANTA: CARRETERA FEDERICO BASADRE KM. 11.500

Señores.

ARMANDO VARGAS SALAZAR

SUNAT - INTENDENTE ADUANA PUCALLPA

Asunto, **SOLICITUD DE RESTITUCION DE DERECHOS ARANCELARIOS AD-VALOREN SECCION I**

S.I

INVERSIONES TECNICAS MADERABLES SAC, identificado con RUC **20393698340**, con domicilio fiscal en Carretera Federico Basadre Km. 11.500 Calleria, Coronel Portillo, debidamente representado por el Sr. **CARLOS EDUARDO KEMISH FREIRE**, con DNI. 10277342 y con poder inscrito en la ficha N° 11054863 del registro de personas jurídicas de la ciudad de Pucallpa, ante usted con el debido respeto nos presentamos para exponer lo siguiente:

Que en nuestra condición de **Empresa Productora – Exportadora**, es nuestro deseo acogernos a la restitución simplificada de derechos arancelarios AD-Valoren, a que se refiere el DS 104-95-EF, y sus normas modificatorias, por cuanto los productos que exportamos, cumplen con los requisitos señalados en el citado decreto supremo, debiendo indicar que tales productos han sido **producidos, fabricados y/o elaborados por nuestra empresa en nuestra planta de producción alquilada ubicada en la Carretera Federico Basadre Km. 11.500.**

TOTAL FOB SUJETO A RESTITUCION US\$ 41,006.40 (CUARENTA Y UN MIL SEIS Y 40/100 DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA)

DAM : **118-2014-41-026161-01-5-00** Fecha : **28/04/2014**

FACTURA : **FA.003-0000686** Fecha : **10/03/2014**

En este sentido **DECLARO BAJO JURAMENTO** que en la producción del **bien sujeto al beneficio** han intervenido **insumos importados** cuyo valor CIF en el productos exportado no supera el 50% del valor FOB del mismo, de acuerdo al detalle, según corresponde, de sección II : Relación de Insumos Importados que forma parte de la presente solicitud. Asimismo **DECLARO BAJO JURAMENTO no haber hecho uso de regímenes Temporales y/o perfeccionamiento Activo, así como de franquicias Aduaneras Especiales y/o exoneraciones o rebajas arancelarias de cualquier tipo por la adquisición de los insumos importados por un tercero:**

Agradeciendo anticipadamente la atención que presten a la presente quedo de usted.



REDENCION (X)

CALLERIA - CORONEL PORTILLO - UCAYALI
RUC: 20393698340 TELF. 061 600030 – 061 600031
PLANTA: CARRETERA FEDERICO BASADRE KM. 11.500

Señores.

ARMANDO VARGAS SALAZAR
SUNAT - INTENDENTE ADUANA PUCALLPA

Asunto, **SOLICITUD DE RESTITUCION DE DERECHOS ARANCELARIOS AD-VALOREN SECCION I**

De mi especial consideración,

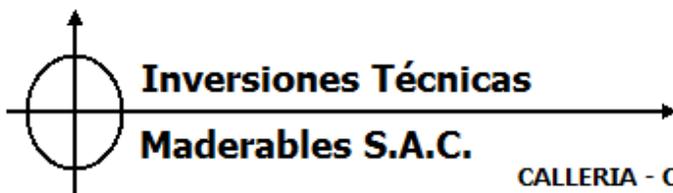
Por medio de la presente, le hago llegar mí cordial saludo y a l mismo tiempo hacer de su conocimiento lo siguiente:

Mi representada es una empresa Exportadora, por tal motivo estamos solicitando la Restitución de derechos Arancelarios (DRAWBACK), para lo cual requerimos de los insumos importados que conllevan al producto terminado de exportación.

PRODUCTO IMPORTADO	ETIQUETAS AUTOADHESIVAS EN FLEXO CON IMP Y ADHESIVO
DAM DE IMPORTACION	: 118-2012-10-511722-01-7-00
PROVEEDOR	: Eticom 500 Etiquetas adhesivas SAC
FACTURA	: 001-0085035
TOTAL INSUMO	: 1 millar
TOTAL USADO EN ESTE DRAWBACK	: 16 Unidades

Sin otro particular me suscribo de usted, no sin antes manifestarle las muestras de mi especial consideración.

Atentamente,



Inversiones Técnicas

Maderables S.A.C.

CALLERIA - CORONEL PORTILLO - UCAVALI

RUC: 20393698340 TELF. 061 600030 – 061 600031

PLANTA: CARRETERA FEDERICO BASADRE KM. 11.500

DECLARACION JURADA

INVERSIONES TECNICAS MADERABLES SAC, identificado con RUC **20393698340**, con domicilio fiscal en Carretera Federico Basadre Km. 11.500 Calleria, Coronel Portillo, debidamente representado por el Sr. **CARLOS EDUARDO KEMISH FREIRE**, con DNI. 10277342 y con poder inscrito en la ficha N° 11054863 del registro de personas jurídicas de la ciudad de Pucallpa, Declaramos bajo juramento que el Insumo utilizado en nuestra exportación son **ETIQUETAS AUTOADHESIVAS EN FLEXO CON IMP Y ADHESIVO** fueron adquiridas a nuestro proveedor:

Declaramos bajo juramento que las declaraciones juradas originales correspondientes a nuestro insumo importado que se encuentran en el **Expediente Drawback correspondiente a la FA.003-000181** presentado con BOLETA DE RECEPCION N° 000001 fecha de recepción 27/08/2014 por el importe de **US\$. 11,320.32** (Once mil trescientos veinte con 32/100 Dólares Americanos), adjuntamos copias de documentación indicada.

Así mismo declaro bajo juramento que la copia de la factura por compra de insumo local se encuentra en el mismo expediente ya antes mencionado.

Adjunto.

- Copia factura insumo local 001-0085035
- Denuncia y Boucher por perdida de documento original (Factura de Insumo 001-0085035).



Inversiones Técnicas

Maderables S.A.C.

CALLERIA - CORONEL PORTILLO - UCAYALI

RUC: 20393698340 TELF. 061 600030 – 061 600031

PLANTA: CARRETERA FEDERICO BASADRE KM. 11.500

DECLARACION JURADA

INVERSIONES TECNICAS MADERABLES SAC, identificado con RUC **20393698340**, con domicilio fiscal en Carretera Federico Basadre Km. 11.500 Calleria, Coronel Portillo, debidamente representado por el Sr. **CARLOS EDUARDO KEMISH FREIRE**, con DNI. 10277342 y con poder inscrito en la ficha N° 11054863 del registro de personas jurídicas de la ciudad de Pucallpa, Declaramos bajo juramento que el Insumo utilizado en nuestra exportación es **ETIQUETAS AUTOADHESIVAS EN FLEXO CON IMP Y ADHESIVO** fueron adquiridas a nuestro proveedor:

ETICOM 500 ETIQUETAS ADHESIVAS SAC RUC 20100286638

Etiquetas Autoadhesivas en Flexo con IMP y Adhesivo

Fecha	Factura	Guía Remisión	Unid Med	Cantidad
20-05-2013	001-0085035	001-0086624	Millar	1.00

Asimismo se detalla que el insumo utilizado en la fabricación de las Etiquetas fue adquirida a la empresa:

CONVEXO SAC RUC 20535733393

Papel Autoadhesivo Couche 80/PX1 Gbco 63

Fecha	Factura	DAM	Unid Med.	Cantidad
28-02-2013	001-000265	118-2012-10-511722-01-7-00	M2	3,000.00

Declaramos bajo juramento que los insumos arriba indicados han sido importados y pagados todos sus derechos arancelarios, no haber hecho uso de otro régimen de perfeccionamiento, así como de franquicias aduaneras especiales y/o exoneraciones o rebajas arancelarias de cualquier tipo por la adquisición de los insumos utilizados en la fabricación de las etiquetas autoadhesivas utilizados en nuestra exportación.

SOLICITUD DE RESTITUCION SECCION II : RELACION DE INSUMOS IMPORTADOS

REGISTRO DE
ADUANAS

DECLARACION UNICA O SIMPLIFICADA DE EXPORTACION (DAM-EXPORTACION)
118-2014-41-026161-01-5-00

1.- SERIE		1.1 DESCRIPCION DE LA MERCADERIA EXPORTADA		1.2 FOB SUJETO A RESTITUCION	
001/001		MADERA HUAYRURO KD FILLERS		\$41,006.40	

2.1 DECLARACION AD-AÑO-COD-NO	SERIE	RUC	2.2 FACTURA COMPRA LOCAL NUMERO	FECHA	2.3 DESCRIPCION DE MERCANCIA	2.4 UNIDAD MEDIDA	3.1 CONTENIDO NETO	2 EXCED. CON/S VALOR COMERCIAL	3.- CANTIDAD DE INSUMO INSUMO UTILIZADO
118-2012-10-511722-01-7-00	010/012	20100286638	001-0085035	20/05/2013	(10.A) FLEXOGRAFIA CON IMP. Y ADHESIVO	UNID	16.00		16.00

1.- SERIE		1.1 DESCRIPCION DE MERCADERIA EXPORTADA		1.2 FOB SUJETO A RESTITUCION	

2.- DETALLE DE LA MERCADERIA IMPORTADA POR SERIE DE EXPORTACION		2.2 FACTURA COMPRA LOCAL		2.3 DESCRIPCION DE		2.4 UNIDAD		3.- CANTIDAD DE INSUMO	
AD-AÑO-COD-NO	SERIE	RUC	NUMERO	FECHA	MERCANCIA	MEDIDA	3.1 CONTENIDO NETO	2 EXCED. CON/S VALOR COMERCIAL	INSUMO UTILIZADO
									-

1.- SERIE		1.1 DESCRIPCION DE MERCADERIA EXPORTADA		1.2 FOB SUJETO A RESTITUCION	

2.- DETALLE DE LA MERCADERIA IMPORTADA POR SERIE DE EXPORTACION		2.2 FACTURA COMPRA LOCAL		2.3 DESCRIPCION DE		2.4 UNIDAD		3.- CANTIDAD DE INSUMO	
AD-AÑO-COD-NO	SERIE	RUC	NUMERO	FECHA	MERCANCIA	MEDIDA	3.1 CONTENIDO NETO	2 EXCED. CON/S VALOR COMERCIAL	INSUMO UTILIZADO
									-

EL PRESENTE DOCUMENTO TIENE CARÁCTER DECLARACION JURADA

NOTA : TOTAL FOB RESTITUCION **\$41,006.40**

SOLICITUD DE RESTITUCIÓN DE DERECHOS



Número y Fecha de Numeración	118 - 2014 - 104556 17/12/2014 - 21:52:37	Fecha de aprobación	
Tipo de Selección	Verificación documentaria	Total FOB Sujeto a restitución USD \$	41,008.400

SECCION I: DATOS GENERALES

Beneficiario	RUC				Razón Social			
	20303608340				INVERSIONES TECNICAS MADERABLES S.A.C.			
Producción Propia	Local Propio				Otro Local / Alquilado			
	N°	Tipo de Domicilio	Dirección		N°	RUC	Tipo de Domicilio	Dirección
					1	20303419891	DOMICILIO FISCAL	CAR. FEDERICO BASADRE KM. 11.5 / CALLERIA
Producción del Encargado	Local del Encargado				Tipo de Domicilio			
	N°	RUC	Tipo de Domicilio	Dirección	N°	RUC	Otro Local /	Dirección

EMPRESAS VINCULADAS

N°	RUC	Razón Social
----	-----	--------------

EMPRESAS VINCULADAS EXCLUIDAS*

N°	RUC	RAZÓN SOCIAL	MOTIVO	SUSTENTO
----	-----	--------------	--------	----------

CONDICIONES DE LA SOLICITUD	Si/No	Monto USD \$
¿Tiene monto a deducir por comisiones y otros gastos deducibles?	No	0.000
¿Tiene monto a deducir por concepto de costo del oro contenido en el producto exportado?	No	0.000
DEL INSUMO IMPORTADO		Si/No
¿El valor CIF de los insumos importados supera el 50% del valor FOB del producto exportado?		No
¿Se ha hecho uso de regímenes temporales y/o de perfeccionamiento activo, así como de las franquicias aduaneras especiales y/o exoneraciones o rebajas arancelarias de cualquier tipo?		No

SOLICITUD DE RESTITUCIÓN DE DERECHOS



SECCIÓN II: DATOS DE LA EXPORTACIÓN E INSUMOS INCORPORADOS

DAM DE EXPORTACIÓN						MONTO SOLICITADO US\$	ENCARGO DE PRODUCCIÓN
ADUANA	AÑO	RÉGIMEN	NÚMERO	SERIE	DESCRIPCIÓN		
118	2014	41	026161	1	MADERA HUAYRURO KD FILLERS	41,006,400	No

ENCARGO DE PRODUCCIÓN

DAM DE EXPORTACIÓN		FACTURA DE SERVICIOS / RECIBO POR HONORARIOS								
NÚMERO	SERIE	DOCUMENTO					DESCRIPCIÓN DEL SERVICIO PRESTADO A LA MERCANCÍA	UND. DE MEDIDA	CANTIDAD TOTAL POR ÍTEM DE FACTURA	CANTIDAD UTILIZADA EN LA SERIE EXPORTADA
		TIPO	NÚMERO	RUC	FECHA	ÍTEM				

INCORPORACIÓN DE INSUMO

1RA. MODALIDAD: IMPORTACIÓN DIRECTA - DECLARAR INFORMACIÓN DE DAM DE IMPORTACIÓN O ADMISIÓN TEMPORAL

DAM DE IMPORTACIÓN Y/O ADMISIÓN TEMPORAL POR SERIE DE DAM DE EXPORTACIÓN

DAM DE EXPORTACIÓN		DAM DE IMPORTACIÓN Y/O ADMISIÓN TEMPORAL									
NÚMERO	SERIE	ADUANA	AÑO	RÉGIMEN	NÚMERO	SERIE	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD NETA USADA (a)	EXCEDENTE CON V/C (b)	EXCEDENTE SIN V/C (c)	CANTIDAD TOTAL DE INSUMO UTILIZADO (a)+(b)+(c)

2DA. MODALIDAD: INSUMO ADQUIRIDO EN EL MERCADO LOCAL - DECLARAR INFORMACIÓN DE FACTURA DE COMPRA LOCAL Y DAM DE IMPORTACIÓN O ADMISIÓN TEMPORAL

FACTURA DE COMPRA DE LOCAL POR SERIE DE DAM DE EXPORTACIÓN

DAM DE EXPORTACIÓN		FACTURA DE COMPRA LOCAL DEL INSUMO										
NÚMERO	SERIE	FACTURA				DESCRIPCIÓN DE LA MERCANCÍA	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD TOTAL POR ÍTEM DE FACTURA	CANTIDAD NETA USADA EN LA SERIE EXPORTADA (a)	EXCEDENTE CON V/C (b)	EXCEDENTE SIN V/C (c)	CANTIDAD TOTAL DE INSUMO UTILIZADO (a)+(b)+(c)
		RUC	Nº	FECHA	Nº DE ÍTEM							
118-2014-41-026161	1	20100286638	001-0085035	20/05/2013	1	(10.A) FLEXOGRAFIA CON IMP. Y ADHESIVO	Unidad	1,000.00000000	16.00000000	0.00000000	0.00000000	16.00000000

DAM DE IMPORTACIÓN Y/O ADMISIÓN TEMPORAL POR ÍTEM DE FACTURA DE COMPRA DE LOCAL

FACTURA DE COMPRA DE LOCAL				DAM DE IMPORTACIÓN Y/O ADMISIÓN TEMPORAL				
RUC	Nº FACTURA	FECHA DE FACTURA	Nº DE ÍTEM	ADUANA	AÑO	RÉGIMEN	NÚMERO	SERIE
20100286638	001-0085035	20/05/2013	1	118	2012		10	511722

3RA. MODALIDAD: MERCANCÍA ADQUIRIDA EN EL MERCADO LOCAL - DECLARAR INFORMACIÓN DE FACTURA DE COMPRA LOCAL Y DAM DE IMPORTACIÓN O ADMISIÓN TEMPORAL

FACTURA DE COMPRA DE LOCAL POR SERIE DE DAM DE EXPORTACIÓN

DAM DE EXPORTACIÓN		FACTURA DE COMPRA LOCAL DEL INSUMO										
NÚMERO	SERIE	FACTURA				DESCRIPCIÓN DE LA MERCANCÍA	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD TOTAL POR ÍTEM DE FACTURA	CANTIDAD NETA USADA EN LA SERIE EXPORTADA (a)	EXCEDENTE CON V/C (b)	EXCEDENTE SIN V/C (c)	CANTIDAD TOTAL DE INSUMO UTILIZADO (a)+(b)+(c)
		RUC	Nº	FECHA	Nº DE ÍTEM							

DAM DE IMPORTACIÓN Y/O ADMISIÓN TEMPORAL POR ITEM DE FACTURA DE COMPRA DE LOCAL								
FACTURA DE COMPRA DE LOCAL				DAM DE IMPORTACIÓN Y/O ADMISIÓN TEMPORAL				
RUC	Nº FACTURA	FECHA DE FACTURA	Nº DE ITEM	ADUANA	AÑO	RÉGIMEN	NÚMERO	SERIE

DEDUCCION DE INSUMO										
FACTURA DE COMPRA DE LOCAL A DEDUCIR POR SERIE DE DAM DE EXPORTACIÓN										
DAM DE EXPORTACIÓN		FACTURA DE COMPRA LOCAL A DEDUCIR								
NÚMERO	SERIE	FACTURA				DESCRIPCIÓN DE LA MERCANCÍA	UNIDAD DE MEDIDA	CANTIDAD TOTAL POR ÍTEM DE FACTURA	CANTIDAD DE INSUMOS A DEDUCIR	IMPORTE A DEDUCIR POR ÍTEM US\$
		RUC	Nº FACTURA	FECHA	Nº DE ITEM					

Documento de encargo de producción

Declaración Jurada de Proveedor de Local 1 Archivo

ETICOM.tif

Factura de Compra Local 1 Archivo

F-85035.tif

Factura de Compra Local

CAPÍTULO VI

6.- OPERATIVIDAD DEL RÉGIMEN ADUANERO - DRAWBACK EN EL PERÚ.

6.1.- Características.

El régimen del **Drawback** recogido en el artículo 82 de la LGA se encuentra reglamentado por el Decreto Supremo Nro. 104-95-EF y normas complementarias, siendo los principales aspectos generales a tener en consideración los siguientes:

Primero para aplicación del régimen del Drawback debe existir la exportación de mercancías al exterior.

Excepción: Las mercancías o bienes exportados materia de Drawback no deben formar parte de las partidas excluidas establecidas en los D.S. 127-2002-EF, D.S. 056-2003-EF y D.S. 239-2001-EF.

Las mercancías exportadas que pretendan acceder al Drawback serán las realizadas por empresas exportadoras.

Las mercancías exportadas deben haber incorporado dentro de su proceso productivo o de transformación, total o parcialmente mercancías importadas que hayan pagados derechos arancelarios.

Excepción: Se excluye a aquellas mercancías importadas que hayan ingresado mediante el uso de mecanismos aduaneros suspensivos o exoneratorios de aranceles o franquicias aduaneras especiales. También se excluyen las mercancías que tengan como tasa arancelaria 0%.

Es indudable que la Organización Mundial de Comercio permite la existencia del Drawback bajo el entendido de dos premisas: la primera no se trata de una subvención o subsidio a las exportaciones sino de una restitución o devolución de los impuestos pagados; y, la segunda, bajo los alcances del principio de no exportación de tributos. La incorporación de insumos importados está limitada; esto es, que el valor CIF de los insumos importados incorporados no debe exceder el 50% del valor FOB de la exportación.

Los insumos incorporados en el producto a exportar deberán haber sido importados en los 36 meses anteriores a la fecha de la exportación.

Para ser beneficiario del Drawback se deberá presentar una solicitud donde se señale expresamente la intención de acogerse a este régimen, mediante transmisión electrónica de la Solicitud de Restitución o la presentación documentaria de la Solicitud de Restitución.

Presentar la solicitud de acogimiento dentro del plazo perentorio de 180 días contados desde la fecha de exportación.

Por otra parte la Primera Disposición Complementaria Final del Reglamento de la Ley General de Aduanas aprobado por Decreto Supremo Nro. 010-2009-EF establece que:

La SUNAT aprobará los procedimientos, instructivos, circulares y otros documentos necesarios para la aplicación de lo dispuesto en la Ley y el presente Reglamento. Todo documento emitido por la SUNAT, cualquiera sea su denominación, que constituya una norma exigible a los operadores de comercio exterior debe cumplir con el requisito de publicidad.

En mérito a dicha delegación mediante Resolución de Intendencia Nro. 984- 1999 de fecha 12 de setiembre de 1999 se aprobó el procedimiento general INTA-PG.07 Restitución de Derechos Arancelarios – Drawback, dicha disposición fue modificada por la Resolución de Intendencia Nacional Nro. 1195-1999 de fecha 03 de octubre de 1999 que aprobó la Segunda versión del Procedimiento INTA-PG.07.

Finalmente la Administración Tributaria mediante Resolución de Superintendencia Adjunta de Aduanas Nro. 139-2009 aprobó la Tercera Versión del Procedimiento INTA-PG.07 (Versión 3) Restitución

Simplificada de Derechos Arancelarios, esta disposición fue publicada el 18 de marzo del 2009.

6.2.- El Drawback Como Beneficio Tributario.

Los beneficios tributarios son un concepto genérico, que comprende una multiplicidad de figuras heterogéneas (exenciones, deducciones en la base, detracciones de la cuota, regímenes tributarios sustantivos, remisión a la imposición, suspensiones de su recaudación, etc.) lo cual contribuye a que su relieve tenga características difusas, permite asimismo que se introduzcan nuevos beneficios tributarios bajo nuevas y diversas formas.

Pese a la dificultad existente en cuanto a determinar sus características comunes y puntos de similitud entre ellos, puede afirmarse que los beneficios tributarios se distinguen en dos grupos.

El primer grupo se ubicará dentro del campo de la erosión del hecho imponible, entendida como la no imposición o una menor imposición respecto del régimen ordinario establecido por el mencionado hecho generador, afectando directamente la

estructura de un tributo. Otro grupo se ubica dentro del campo de los gastos fiscales entendido como gastos públicos implícitos que generan una erogación o entrega de recursos por parte de Estado a determinados sujetos sin que ello implique afectar la estructura de un tributo.

Esta distinción se puede sintetizar en beneficios tributarios que tienen su ratio en motivos de extra fiscalidad interna a la disciplina del tributo singular, y medidas que se deben a consideraciones de extra fiscalidad externa a dicha disciplina.

En este sentido, respecto al primer grupo tenemos que las exenciones y beneficios tributarios se estructuran sobre situaciones de carácter objetivo y subjetivo que neutralizan los efectos que deberían nacer por la realización del hecho imponible, de tal modo que aunque en la realidad se haya producido el hecho generador de la obligación tributaria esta se considera no nacida, será disminuida o se otorga facilidades para su cumplimiento.

Respecto del segundo grupo se ha señalado que los gastos fiscales no son más que los beneficios tributarios considerados desde una perspectiva económica. Considerados como un efecto efecto sobre los ingresos del Estado.

Las exoneraciones y beneficios tributarios pueden establecerse por diversos fines (de incentivo económico, social) no son constitutivos sino declarativos, es decir, una vez cumplidos los requisitos deben otorgarse.

Los beneficios tributarios en el sentido amplio del término, son la contrapartida a los tributos.

Siendo las exoneraciones y beneficios tributarios la contrapartida de los tributos, resulta obvio señalar que el proceso de creación de ambos (tributos y beneficios) está limitado por los principios constitucionales que limitan la potestad tributaria.

Con respecto, al Principio de Legalidad y Reserva de Ley dicha limitación se sustenta en que las “exoneraciones significan una modificación de la situación general en que se hallan las personas frente al presupuesto de hecho, conforme a la ley de creación del tributo.

De nada valdría el Principio de Legalidad si las obligaciones establecidas por ley pudieran ser suprimidas por acto administrativo. Estas supresiones significarían una modificación de aquélla, y es dogma jurídico que una ley sólo puede ser modificada por otra ley o por una norma de mayor jerarquía, y nunca por acto administrativo.”

En efecto, las exoneraciones y beneficios tributarios deben ser creados por ley porque “incide directamente en la existencia o inexistencia obligaciones” lo contrario sería una violación del Principio de Legalidad y además violaría el Principio de Igualdad (igualdad en la atribución de cargas tributarias) No pueden ser establecidos por el Poder ejecutivo.

Entendido ello, corresponde determinar dentro de cuál de los dos grupos se ubica el régimen de Drawback. En este sentido la LGA señala que se trata de “un régimen aduanero que permite la restitución parcial o total de derechos arancelarios que hayan gravado la importación de (...)” es decir se trata de beneficio tributario que deja sin efecto un hecho imponible previamente verificado que incluso ya se encuentra extinguido.

Sin embargo no debemos olvidar conforme su reglamento señala que la referida restitución se realiza en base a un porcentaje del precio FOB. Lo que en términos prácticos y reales constituye en determinados casos un gasto.

La doctrina considera que los beneficios tributarios hacen más eficaz el principio de igualdad ya que permite diferenciar y tratar en forma desigual a los desiguales

(aquellos con menor capacidad contributiva) concediéndoles beneficios tributarios.

En consecuencia, podemos afirmar que el régimen del Drawback presenta características de ambos grupos. Pero en términos reales y prácticos resalta su inclusión y adaptación en el segundo grupo de los beneficios tributos como gasto público. Esta afirmación puede verificarse dentro del Punto 10.3 del Marco Macroeconómico Multianual 2013-2015¹¹⁰ donde se consigna la relación de los principales Gastos Tributarios en materia de beneficios tributarios para el 2013 consignando que el monto estimado para el caso del Drawback asciende a 928 056 mil nuevos soles lo que representa el 0.16% del PBI.

Es preciso notar, sin embargo, que el citado Marco aplicable a los ejercicios 2013 a 2015 afirma respecto a los beneficios tributarios una política tributaria de racionalización, admitiendo que éstos distorsionan la economía y evitan una mayor recaudación tributaria por parte del Estado.

Finalmente debemos señalar que mediante RTF 3205-4-2005 el propio Tribunal Fiscal reconoce que el Drawback es un beneficio que nace por mandato legal, proveniente del Estado no encontrándose dentro del concepto de renta y por ende no sujeto al Impuesto a la Renta.

6.3.- Datos Estadísticos En Los Últimos Cinco Años.

Estadística evolutiva del drawback y montos de exportación 2010-2014 (*) (en US\$)

AÑOS	MONTOS DE EXPORTACION	MONTO RESTITUIDO POR - DRAWBACK
2010	7,545,706,500	206,077,249
2011	6,155,412,290	298,788,142
2012	7,646,076,000	335,304,597
2013	10,130,234,876	462,689,984
2014	11,047,123,098	456,376,328

7.- ANALISIS DEL DRAWBACK EN EL ORDENAMIENTO JURIDICO PERUANO.

7.1.- El Drawback En La Ley General De Aduanas.

La vigente Ley General de Aduanas, en adelante LGA, fue promulgada a través del Decreto Legislativo Nro. 1053. Dicha norma fue creada en mérito a la Ley Nro. 29157 que previó una delegación de facultades a favor del Poder Ejecutivo con la finalidad que se emitan normas para la facilitación del comercio en el proceso de

implementación del Tratado de Libre Comercio entre Estados Unidos de Norteamérica y Perú.

En efecto, la LGA recoge los principales aspectos operativos para el desarrollo del comercio exterior asimismo incluye el tratamiento tributario aduanero que se genera en dicha actividad.

Estamos frente a una norma tributaria con rango de Ley que nació en mérito a una delegación de facultades y cuyos alcances en cuanto a los elementos esenciales del tributo y exoneraciones deben ser observados. Por ello podemos afirmar que estamos frente a una norma tributaria plenamente válida en cuanto a la observancia de los Principios de Legalidad y Reserva de Ley.

Afirmado ello podemos pasar al análisis del régimen aduanero del Drawback regulado en la LGA.

El Artículo 82 de la precitada norma contempla el Régimen del Drawback, señalando que se trata de un régimen aduanero que permite obtener la restitución total o parcial de los derechos arancelarios, que hayan gravado la importación para el consumo de las mercancías contenidas en los bienes exportados. Se trata pues de una norma tributaria que contempla la posibilidad de restitución total o parcial de los derechos arancelarios.

Dicha norma contiene el establecimiento de un beneficio tributario ya que el precepto “restitución total o parcial” se encuentra dentro del concepto de beneficios tributarios desarrollado precedentemente.

El significado de restitución no ha sido definido en la LGA. Por su parte el diccionario de la Real Academia Española define la palabra restituir como volver algo a quien lo

tenía antes; es decir, devolver lo previamente entregado.

Los principales aspectos y como se relacionan fueron objeto de estudio en la Sección Segunda del presente trabajo.

El régimen del Drawback es un beneficio tributario relacionado en forma mediata al hecho imponible pero que no lo afecta directamente pues no neutraliza el nacimiento de la obligación tributaria sino que luego de nacida la obligación tributaria y de su cumplimiento por parte del administrado a través del pago de los derechos arancelarios se establece la supuesta devolución total o parcial de lo pagado. En tal sentido cuando efectiviza dicha devolución nace el beneficio tributario.

Es preciso indicar que por el sólo hecho de restituirse una porción pequeña de una obligación tributaria, como son los derechos arancelarios a la importación, ya se está frente a un beneficio. Con mayor razón, cuando el monto efectivamente puesto a disposición del contribuyente en cumplimiento del porcentaje previsto por el reglamento, excede el monto realmente pagado en la importación.

Incluso en el supuesto en que el monto efectivamente puesto a disposición del contribuyente en cumplimiento del porcentaje previsto por el reglamento, resulta inferior al monto realmente pagado en la importación, por el sólo hecho de restituirse parte de una obligación tributaria legítima como son los derechos arancelarios a la importante, estamos frente a un beneficio.

Recordemos que se ha señalado que si bien los beneficios tributarios presentan algunos rasgos comunes no tienen una estructura estandarizada o común entre todos ellos. En consecuencia el estudio de un beneficio tributario en su configuración y estructura deberá ser analizado en forma individual. Esta situación es aplicable al caso del Drawback, pues se trata de una restitución que se otorga en forma posterior al

cumplimiento de la obligación tributaria y que en tal virtud constituye un beneficio tributario.

Por otro lado, no debemos olvidar que en el proceso de establecimiento de los beneficios tributarios se aplican los mismos principios que limitan la potestad tributaria en el proceso de creación, modificación y derogación de tributos.

Se trata de un mandato emanado de la norma fundamental donde conjuntamente con el momento de creación de la potestad tributaria se vio por conveniente limitarla por los principios de legalidad, reserva de ley, igualdad, no violación de derechos fundamentales y no confiscatoriedad especialmente en la creación de tributos y establecimiento de exoneraciones.

El término exoneraciones recogido en la Constitución ha sido especificado en el Inciso b) de la Norma IV del Código Tributario, estableciéndose de este modo que los beneficios tributarios emanados de la potestad tributaria en su proceso de su establecimiento deben observar los señalados principios.

Por otro lado, el principio de Legalidad y de Reserva de Ley debe ser principalmente observado en su proceso de creación o establecimiento. El principio de legalidad será observado cuando en la creación de un beneficio tributario concurren las tres dimensiones del mismo.

La primera dimensión consistirá en que el beneficio tributario haya sido creado por ley en sentido formal. Nuestra propia Constitución estableció que la creación de los tributos y beneficios tributarios serán creados exclusivamente por ley o decreto legislativo en caso de delegación de facultades.

La segunda dimensión está referida a que la creación del beneficio tributario sea realizada por el órgano competente previamente designado por la Constitución.

La tercera dimensión se verificará al momento de la aplicación del beneficio tributario y consiste en que la Administración Tributaria deberá preferir lo que establece la ley por encima de cualquier otra norma de menor jerarquía, conocido también como preeminencia de la ley.

Conforme a ello vemos que el régimen del Drawback regulado en el Artículo 82 de la LGA se ajusta a dicho principio en las dos primeras dimensiones. Esto ha sido emitida en virtud a un Decreto Legislativo que es una norma con esta dimensión corresponde ser revisada al momento de analizar el Reglamento del Drawback.

Rango de ley por delegación de facultades y por el órgano competente a quien fueron delegadas dichas facultades.

Respecto a la tercera dimensión corresponde analizar su cabal cumplimiento en el procedimiento que reglamenta su ejecución y que será analizado en el siguiente punto.

Por su parte el Principio de Reserva de Ley también rige para los beneficios tributarios. Esta proposición también ha sido reconocida por el Tribunal Constitucional:

El principio de reserva de ley, en tanto límite de la potestad tributaria y garantía de las personas frente a ella, debe observarse también en el caso de los beneficios tributarios, tal como se deriva de la Constitución (artículo 74º). En virtud de esta disposición, en cuanto se refiere al principio de reserva de ley, nuestra Constitución no le da un tratamiento distinto a la facultad de crear, modificar o derogar un tributo, sino que también exige la observancia del principio de reserva de ley cuando se trata de establecer beneficios tributarios.

En este sentido cuando el Estado establece o crea beneficios tributarios se produce una situación de debilitamiento del mandato general que tiene todo ciudadano de contribuir por ello es importante que se encuentre limitada. Igual idea es señalada por el Tribunal Constitucional:

Habiendo quedado demostrado que el principio de reserva de Ley se aplica también a los beneficios tributarios surge entonces otra interrogante respecto a cuáles son los elementos esenciales de los beneficios tributarios reservados al ámbito de la ley.

Podría interpretarse que la Norma VII Título Preliminar del Código Tributario es una norma que contiene los elementos esenciales de una norma tributaria que establece un beneficio tributario.

Sin embargo dicho precepto legal prescribe que la dación de normas legales que contengan una exoneración, incentivo o beneficio tributario se sujetarán a las siguientes reglas:

Los objetivos y alcances del beneficio deben encontrarse debidamente objetivamente sustentados (datos estadísticos, estudios previos).

Debe analizarse y estudiarse todos los efectos que generará la vigencia de la norma dentro del ordenamiento jurídico vigente.

Debe realizarse una proyección en términos cuantitativos del costo fiscal del beneficio debiendo especificarse de ser el caso el ingreso alternativo con el cual será cubierto.

Debe sustentarse el beneficio económico generado mediante estudios y documentación donde quede demostrado que la medida adoptada es la más idónea para el logro de los objetivos propuestos.

Los beneficios tributarios deberán estar en armonía con los objetivos de la política fiscal u otras disposiciones vinculadas.

Deberá señalarse de forma clara y detallada el objetivo de la medida, los beneficiarios, el plazo de vigencia que no excederá de tres años.

Conforme se desprende de lo prescrito en la primera parte de esta norma así como del contenido de las referidas reglas, estas no constituyen elementos esenciales de los beneficios tributarios; sino que, como lo señala la propia norma son reglas o requisitos que deben observarse para el proceso de creación de los beneficios tributarios.

El Tribunal Constitucional ha señalado que la Norma VII en mención establece los requisitos que deben cumplir los beneficios tributarios a fin que sean acordes con los principios constitucionales tributarios.

En este sentido no se puede equiparar los elementos y reglas necesarias para la creación de un beneficio tributario con los elementos esenciales del propio beneficio tributario. Dicha equiparación sería como señalar que los elementos esenciales del tributo son su justificación, su objetivo, su análisis económico.

Por otra parte, vemos que dentro de nuestro ordenamiento jurídico tributario existen normas que establecen beneficios tributarios pero que no cumplen con los requisitos establecidos en la Norma VII. Esta situación no implica la invalidez de los mismos por cuanto dicha norma no sanciona que su inobservancia implique su nulidad o invalidez.

El Principio de Reserva de Ley para los beneficios tributarios es de difícil configuración por cuanto al no estar establecidos cuales serán los elementos esenciales que se encuentran reservados exclusivamente al ámbito de la Ley solo queda equiparar y adaptar en la medida de lo posible los elementos esenciales

del tributo al ámbito de los beneficios tributarios.

En este sentido serán los equivalentes al hecho generador, la base imponible, los sujetos y la alícuota los elementos reservados al ámbito exclusivo de la ley para los beneficios tributarios.

Los supuestos de vulneración al principio de reserva de ley ocurrirían:

Cuando exista una regulación incompleta o deficiente que no incluya los elementos esenciales.

Cuando exista un remisión que otorgue excesivo poder reglamentario al Poder Ejecutivo.

Cuando el reglamento transgrede lo normado en una Ley.

En el caso del régimen del Drawback verificamos que en efecto el Artículo 82 de la LGA establece como base sobre la cual se otorga el beneficio el monto pagado por concepto de derechos arancelarios. Siendo el sujeto beneficiario el exportador de un bien que haya incorporado una mercancía importada, el monto del beneficio será la restitución total o parcial de lo pagado.

En consecuencia la LGA ha establecido de manera clara y suficiente los elementos esenciales para el otorgamiento del Drawback como beneficio.

Verificadas la observancia y cumplimiento de los principios de Legalidad y Reserva de Ley y demás principios en el caso del régimen del Drawback regulado por la LGA se puede afirmar que estamos ante una norma tributaria constitucionalmente válida.

Ahora bien corresponde analizar su estructura y configuración de forma individual. En este sentido el beneficio tributario de restitución total o parcial contemplado por el régimen del Drawback y regulado en la LGA necesita la realización y concurrencia de los siguientes supuestos:

- La existencia de la obligación tributaria aduanera.
- Que se produzca el pago efectivo dicha obligación tributaria.

La exportación de bienes que contengan las mercancías importadas que generaron la existencia y extinción de la obligación tributaria.

Sobre la obligación tributaria en el ámbito aduanero debemos precisar que no se le debe confundir con la obligación aduanera.

En este sentido la obligación aduanera es definida en el artículo 1 de la LGA como la relación jurídica que se establece entre la Administración Tributaria y las personas naturales y jurídicas que intervienen en ingreso, permanencia, traslado y salida de las mercancías hacia y desde territorio aduanero.

Bajo esta definición podemos observar que la obligación aduanera comprende todas las relaciones jurídicas que se pudieran generar en el tráfico (ingreso, traslado, salida) de mercancías. Dichas relaciones jurídicas se constituyen en obligaciones de paso y control, obligación de presentación de documentos, obligación de entrega de documentos, obligación de retiro de mercancías y obligación tributaria (obligación de pago de derechos arancelarios y otros impuestos).

En efecto la obligación tributaria dentro del ámbito aduanero está constituida por el pago de derechos arancelarios y otros impuestos. Como toda obligación

tributaria estará constituida por la hipótesis de incidencia que establece la norma, la realización del hecho imponible que será la causa-fuente de la obligación tributaria aduanera.

Dado el supuesto de incidencia tributaria establecido en la LGA el hecho imponible necesario para la configuración de la obligación tributaria aduanera vendría a ser la realización de importaciones para el consumo, traslado de mercancías de zona de tributación especial a zonas de tributación común, la transferencia de mercancías exoneradas y la admisión temporal de mercancías para reexportación en el mismo estado o para perfeccionamiento activo por parte de los contribuyentes y responsables. Es decir todo proceso que suponga un ingreso de mercancías a territorio aduanero por parte de un contribuyente o responsable constituye el hecho imponible.

Dentro de dichos supuestos para la configuración de la obligación tributaria aduanera en el caso específico del Régimen del Drawback se requiere existencia de una importación para el consumo esto conforme lo preceptuado en el Artículo 82 de la LGA.

Luego de verificada la existencia de una importación para el consumo el contribuyente o responsable se encuentra obligado al pago de los derechos arancelarios y demás impuestos correspondientes.

Sobre el segundo aspecto referido al pago efectivo de dicha obligación tributaria aduanera, debemos precisar que la obligación tributaria aduanera normalmente se extingue bajo las mismas modalidades de la obligación tributaria pero existe la posibilidad que su extinción ocurra en otros supuestos.

En el caso peruano, las modalidades de extinción de la obligación tributaria señaladas en el Artículo 27 del Código Tributario son el pago, la compensación, la condonación, la consolidación, resolución de la Administración

Tributaria declarando deudas de cobranza onerosa o recuperación onerosa y otras que establezcan leyes especiales.

Este último supuesto parece ser recogido en el Artículo 154 de la LGA cuando señala que además de dichas modalidades la obligación tributaria aduanera se extingue por la destrucción, adjudicación, remate, entrega al sector competente, por la reexportación o exportación en el mismo estado de la mercancía y admisión temporal para perfeccionamiento activo, por el legajo de la declaración conforme lo previsto en las normas.

De todas las modalidades señaladas para el caso del régimen del Drawback solo se reconoce el supuesto del pago de la obligación tributaria aduanera.

En este sentido luego de nacida la obligación tributaria aduanera de importación para el consumo (primer supuesto) se requiere la verificación de su extinción pero no se trata de cualquier modalidad de extinción sino que expresamente la ley ordena que se trate del pago.

Ello se desprende del sentido de la propia ley (Artículo 82 de la LGA) cuando preceptúa que el beneficio tributario se sujeta a la restitución de los derechos arancelarios que hayan gravado la importación para el consumo.

La restitución de derechos arancelarios implica en sí misma la existencia de una obligación tributaria aduanera (... que hayan gravado) y su extinción a través del pago. Esto último es así porque no se puede concebir una restitución de derechos arancelarios que se hayan consolidado, compensados, condonados y demás.

En todos estos supuestos no hay nada que restituir por parte de la Administración Tributaria por cuanto nada fue recibido y nada fue entregado por parte del contribuyente o responsable.

Sin embargo la sola mención de una restitución podría prestarse a confusión por cuanto las mercancías importadas para el consumo se encuentran gravadas no solo por derechos arancelarios sino también por otros impuestos como el IGV y el ISC. Por ello la norma es clara cuando señala que se trata de una restitución de los derechos arancelarios excluyéndose de este modo a los demás impuestos.

Por su parte el supuesto “que hayan gravado” además de indicar la existencia de una obligación tributaria aduanera ya mencionada sirve para excluir los supuestos en que la Administración Tributaria realiza incautación e inmovilización de mercancías porque estas medidas no constituyen un supuesto de gravamen sino una medida administrativa con diferente contenido al de la obligación tributaria.

Ahora bien para el régimen del Drawback dicho pago debe ser real y efectivo y no tratarse de una mera formalidad.

Esto se refleja en el Inciso b) del Artículo 11 del Reglamento del Drawback donde se excluye la posibilidad de beneficiarse con el Régimen del Drawback cuando las mercancías sean ingresadas mediante el uso de regímenes suspensivos, de mecanismos que exoneran del pago de aranceles o del régimen de franquicias aduaneras de carácter especial.

Todos estos supuestos se encuentran excluidos para acogerse al Régimen del Drawback ya que no existe pago de derechos arancelarios como puede verificarse por ejemplo en el caso de los regímenes suspensivos donde el pago de los derechos arancelarios se encuentra suspendido hasta que se verifique el cumplimiento de una condición futura.

Lo mismo ocurre en el caso de la admisión temporal para reexportación en el mismo estado y la admisión temporal para el perfeccionamiento activo donde al momento de la importación se produce una exoneración de los derechos arancelarios y otros impuestos pero bajo la condición que sean reexportados

dentro del plazo máximo de 18 y 24 meses respectivamente.

Similar situación ocurre en el caso de la reposición de mercancías con franquicia arancelaria donde se excluye del pago de derechos arancelarios y otros impuestos a las mercancías importadas para el consumo de mercancías nacionalizadas que hayan sido usadas para obtener mercancías exportadas previamente con carácter definitivo.

Pero no solo la ley se ha encargado de limitar el acogimiento al régimen del Drawback a los supuestos de pago efectivo de Derechos Arancelarios, así la propia Administración Tributaria ha señalado que no procede el acogimiento al régimen del Drawback cuando el arancel que grava la importación de mercancías sea 0%.

Aún cuando el arancel del 0% no constituye en sí mismo una exoneración, exención o inafectación propiamente dicha, produce los mismos efectos que despliegan las mismas. En este supuesto no se puede negar que por concepto de derechos arancelarios no se pagará nada sin perjuicio de los demás impuestos (IGV, ISC). En consecuencia al no existir nada que restituir no es aplicable el régimen del Drawback

Conforme a ello, podemos afirmar que constituye presupuesto básico para el acogimiento al régimen del Drawback la existencia de un pago efectivo de derechos arancelarios.

Sobre el tercer supuesto referido a la exportación de bienes que contengan las mercancías importadas que generaron la existencia y extinción de la obligación tributaria debemos señalar que es el más importante de los tres supuestos necesarios para la configuración del régimen del Drawback.

Su importancia radica en la imposibilidad de solicitar el acogimiento al régimen del Drawback si antes no se ha verificado la exportación de un bien. Pero no se trata de la exportación de cualquier bien sino de aquellos que contengan mercancías importadas previamente y por las cuales se hayan pagado derechos arancelarios.

En este supuesto se presenta una nueva limitación pues no todos los bienes exportados que contengan una mercancía previamente importada podrán acogerse al mismo. En este sentido existe una lista de mercancías excluidas de la referida restitución que otorga el régimen del Drawback, dicho listado fue aprobado mediante Decreto Supremo Nro. 127-2002-EF publicado el 25 de agosto del 2002 y modificado por Decreto Supremo Nro. 56-2003-Ef de fecha 06 de mayo del 2003.

Los tres aspectos señalados son concurrentes pues la inexistencia de uno de ellos excluye la posibilidad de configuración del régimen del Drawback.

Estando frente a una norma válida solo queda su aplicación para ello debemos recordar que el Principio de Reserva de Ley impide que determinados aspectos sean normados por reglamentos, en el ámbito de los beneficios tributarios su establecimiento debe ser realizado por ley o decreto legislativo que para el caso del Drawback se reconoció mediante Decreto legislativo luego de lo cual solo corresponde la aplicación del mismo en los mismos términos que establecía el Artículo 82 de la LGA y que hemos reseñado precedentemente.

Si el legislador ya estableció mediante una ley (Ley General de Aduanas) la existencia y cuantía del beneficio u obligación, el Poder Ejecutivo en el ejercicio de su potestad reglamentaria carecería de legitimidad para modificar dichos elementos. Ello, porque este poder del estado “solo tiene facultades de reglamentación y de aplicación de la norma general al caso concreto, con total sujeción a la Ley”.

CAPÍTULO VIII

8.- EL DRAWBACK EN EL REGLAMENTO.

El Artículo 83 de la LGA señala que mediante Decreto Supremo refrendado por el Ministerio de Economía y Finanzas se podrán establecer los procedimientos simplificados de restitución arancelaria.

En mérito a dicha disposición se aprobó el Decreto Supremo No. 0104-95 denominado Reglamento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios se trata pues de un procedimiento de restitución simplificada de derechos arancelarios.

En efecto el precitado artículo 83 de la LGA habilitó al Poder Ejecutivo para que establezca los procedimientos simplificados a través del uso de la potestad reglamentaria. Esta afirmación es recogida en el párrafo quinto de la parte Considerativa del mencionado Decreto Supremo.

La potestad reglamentaria se encuentra delimitada por el Inciso 8) del artículo 118 de la Constitución y que como vimos determina un mandato de prohibición de trasgredir y desnaturalizar las leyes al momento de ejercer la potestad reglamentaria.

Conforme dicho precepto legal los reglamentos no pueden apartarse de lo señalado en la ley de la cual nacen. En efecto la atribución reglamentaria del Poder ejecutivo se circunscribe a establecer los modos, formas y procedimientos necesarios para poner en ejecución las leyes, pero sin alterar su espíritu con excepciones reglamentarias.

No debemos olvidar que existe una gran diferencia entre la facultad o potestad de crear, modificar o derogar tributos y la reglamentación de las especificaciones y detalles necesarios para la ejecución de dichos tributos, ello obedece a la

conveniencia de que determinados aspectos que tienen carácter muy especializado y operativo deben ser normados por los órganos especializados.

Las modificaciones realizadas a lo previsto por una ley o norma de mayor jerarquía a un decreto supremo vía reglamento colisionan con el Principio de Legalidad pues ningún tributo y/o beneficio tributario puede ser exigible sin la existencia que una ley previa que delimite los alcances del mismo.

Además de esta limitación constitucional encontramos otra en los Principios de Legalidad y Reserva de Ley que nuevamente nos llevan a la conclusión de que ningún reglamento puede modificar, transgredir y aplicarse por encima de una ley.

Por ello, podemos afirmar que las actuaciones de la administración, bajo los alcances de la potestad reglamentaria pero modificando lo establecido en la ley afecta el Principio de Legalidad en su dimensión de aplicación de la norma tributaria bajo el precepto de Preeminencia de Ley¹²² (Principio de Legalidad) y también el Principio de Reserva de Ley en caso se altere alguno de los elementos esenciales reservados al ámbito de la ley.

Conforme a ello cabe señalar que solo cuando la ley o decreto legislativo que crea el tributo o beneficio tributario derive expresamente la regulación de alguno de los elementos esenciales al reglamento podrá hacerlo¹²³, pero no cuando la norma que crea el tributo o beneficio ya establece los elementos esenciales.

A ello debemos agregar que los Principios de Legalidad y Reserva de Ley se integran con la potestad reglamentaria en los términos señalados por el Tribunal Constitucional en el fundamento décimo segundo de la sentencia recaída en el Expediente nro. 0042-2004-AI/TC donde se señala:

“Asimismo, en cuanto a la creación del tributo, la reserva de ley puede admitir, excepcionalmente, derivaciones al reglamento, siempre y cuando, los parámetros estén claramente establecidos en la propia Ley o norma con rango de Ley. Para

ello, se debe tomar en cuenta que el grado de concreción de sus elementos esenciales será máximo cuando regule los sujetos, el hecho imponible y la alícuota; será menor cuando se trate de otros elementos. En ningún caso, sin embargo, podrá aceptarse la entrega en blanco de facultades al Ejecutivo para regular la materia”.

En consideración a estos argumentos la reglamentación del régimen del Drawback debe ceñirse y adaptarse a lo señalado en la LGA.

La verificación de ello solo es posible a partir de la disgregación y análisis de lo previsto en el Reglamento del régimen del Drawback.

En efecto para el acogimiento al régimen del Drawback conforme su reglamentación vigente deben concurrir los siguientes supuestos:

Que el costo de producción del producto exportado se haya incrementado por el pago de derechos arancelarios correspondientes a mercancías importadas.

Que en los bienes exportados se hayan utilizado mercancías importadas cuyo valor CIF sea inferior al 50% del valor FOB del producto exportado.

Se establece como tasa única de restitución por el pago realizado de derechos arancelarios de las mercancías importadas, el cinco por ciento (5%) del valor FOB de los bienes exportados.

Los bienes importados que generaron el pago de derechos arancelarios hayan ingresado dentro de término de 36 meses anteriores a la exportación.

Sentencia del Tribunal Constitucional, recaída en el Expediente Nro. 0042-2004-AI/TC de fecha 13 de abril del 2005.

Decreto Supremo Nro. 104-95-EF, Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificada de Derechos Arancelarios, publicado en el Diario Oficial El Peruano el 23 de junio de 1995.

El acogimiento a este régimen debe ser expresado, no es automático.

De todos los supuestos señalados únicamente el supuesto contemplado en el punto c) parecería contradecir los supuestos precedentemente señalados en el Artículo 82 de la LGA.

En efecto cuando el artículo 3 del reglamento del régimen del Drawback señala: “tasa de restitución aplicable a los bienes importados será el equivalente al 5% del valor FOB de los bienes exportados”.

Sobre la “tasa de restitución aplicable a los bienes importados” vemos que no desnaturaliza lo señalado en la LGA porque esta última prevé la posibilidad de una restitución total o una restitución parcial. En este último supuesto de restitución parcial es posible que se aplique una tasa de restitución siempre que esta recaiga sobre los derechos arancelarios pagados.

Sin embargo no queda claro si la mencionada tasa de restitución (total o parcial) por tratarse de un beneficio tributario esté dentro de los alcances de la parte final del primer párrafo del Artículo 74 de la Constitución pudiendo ser regulada mediante Decreto Supremo.

Conforme fue señalado en la Sección Segunda no cabe duda que dicho precepto es de aplicación solo a la tarifa arancelaria (arancel) de los derechos arancelarios (tributos). Según nuestro punto de vista no es aplicable al caso de los beneficios tributarios por cuanto estos son totalmente opuestos al establecimiento de las tasas y aranceles como elemento del tributo y no puede equipárseles, pero aun cuando fuese posible debe realizarse respetando lo establecido en la LGA. Por otro lado la LGA no habilitó al reglamento para ello.

Continuando con el análisis vemos que dicha tasa de restitución aplicable a los bienes importados “será el equivalente al 5% del valor FOB de los bienes 128 Ídem exportados”.

Aquí el reglamento establece un nuevo supuesto de aplicación del beneficio opuesto y contrario al supuesto señalado en la LGA. En efecto el monto equivalente al 4% del valor FOB del bien exportado no coincide bajo ningún término con la restitución de los derechos arancelarios efectivamente pagados que establece la LGA.

Las situaciones que potencialmente se originan desde la perspectiva de la empresa serían:

El pago de un arancel de importación INFERIOR al 5% del valor FOB del bien exportado, en cuyo caso el exportador recibe un monto superior al abonado por derechos arancelarios en su importación. En esta situación habrían dos beneficios: a) restitución total del arancel de importación y b) el exportador percibe un monto por encima del arancel.

El pago de un arancel de importación MAYOR al 5% del valor FOB del bien exportado, en cuyo caso el exportador se beneficia con una restitución parcial de lo abonado como arancel de importación.

Sucedrán casos excepcionales en los cuales se verifique dicha coincidencia pero ello no obedece a la aplicación de un procedimiento que determine la coincidencia sino más bien será un caso de mera coincidencia.

Porque conforme lo establecido por la LGA, el valor de lo restituido debe determinarse por una valoración, tasación o estimación que refleje el valor real (efectivamente pagado) utilizando para ello procedimientos técnicos.

De lo analizado, vemos que este caso que no se trata de una ausencia de parámetros dentro de la LGA frente a la cual el reglamento tuvo que cubrirla, sino, más bien estamos ante una desnaturalización de la LGA, la cual ha predeterminado claramente la base sobre la cual se calcula la devolución del

Excede el ámbito del presente trabajo la calificación del monto adicional como “subsidio” u otro término beneficio del Drawback y que el Reglamento en base al cual se aplica ha variado.

En consecuencia, el reglamento ha transgredido y desnaturalizado lo señalado por la LGA, verificándose la transgresión a los Principios de Legalidad y de Reserva de Ley.

Pero ¿es posible justificar dicha desnaturalización y transgresión bajo alguna consideración jurídica o económica diferente a la observancia del Principio de Legalidad y Reserva de Ley? Consideramos que no, porque aún en los casos en que la propia ley habilita al reglamento para regular determinados aspectos lo hace bajo el entendido que la misma no lo ha hecho.

¿En caso exista dificultad práctica para aplicar una norma puede modificarse? Consideramos que sí pero ello solo será posible mediante una modificación o derogación por una norma de igual rango pero nunca por una norma de inferior jerarquía.

Por otro lado el precitado reglamento no ensaya justificación alguna para dicha desnaturalización, limitándose a señalar en el cuarto párrafo de la parte considerativa del Decreto Supremo Nro. 104-95-EF lo siguiente:

Que, en ese sentido es conveniente implementar un procedimiento simplificado de restitución de aranceles para los productos cuya exportaciones sean menores a efectos de reducir el sobre costo que la administración de estos sistemas generan.

La Restitución de Derechos Arancelarios- mecanismo conocido como **DRAWBACK** – tuvo una tasa de 5% hasta el 2014, una tasa de 4% a partir del 1 de enero del 2015 y luego de 3% desde el primer día del año 2016 según el decreto supremo.

Con dicha disposición, que el MEF – dirigido hoy por **Alonso Segura** - ha adoptado como parte del cuarto paquete de medidas económicas – se dejará sin efecto la tasa actual del **drawback**, que beneficiaba a los empresarios exportadores con la devolución del 4% sobre el valor FOB de sus envíos al exterior por factura (siempre y cuando cumplan algunos requisitos).

Dentro de la norma estipulada, también se ha reducido de 1,870 a 1,085 las partidas arancelarias que tendrán arancel cero, por lo que a partir del 10 de diciembre las 785 partidas afectadas tendrán un gravamen de 6%.

Este mecanismo aduanero generó un record de devolución al subir la tasa a 8% (enero 2009 – junio 2010) y también a pesar de bajarla 6.5% (julio-diciembre 2010). Luego de ese tramo, el **Drawback** volvió a su tasa de origen (5%).

Técnicamente, es un régimen aduanero – llamado formalmente “Procedimiento de Restitución Simplificado de Derechos Arancelarios” que permite obtener como consecuencia de la exportación la devolución del 5% Valor FOB del producto exportador.

En otros términos, el **Drawback** es un incentivo a la exportación, cuyo beneficio se obtiene a través de una serie de requisitos.

CAPÍTULO IV

9.- CRÍTICA AL RÉGIMEN DEL DRAWBACK DEL ORDENAMIENTO JURÍDICO PERUANO.

Dentro del ordenamiento jurídico de un Estado no puede aceptarse la falta de uniformidad en cuanto a su concepción y mucho menos en cuanto a su tratamiento legal por una y otra norma.

Ello se debe a la premisa incuestionable de que el ordenamiento jurídico de un país es un conjunto sistematizado y armónico de normas, donde la coexistencia de normas sobre una misma institución jurídica solo se concibe bajo la forma de complementación e integración.

En el caso del régimen del Drawback no se presenta dicha situación ya que las normas en cuestión (LGA y el Reglamento de Restitución Simplificada de Restitución de derechos arancelarios) evidentemente no se complementan ni integran por el contrario la segunda desnaturaliza a la primera.

En este sentido, la existencia de diversas concepciones a nivel doctrinal, e incluso la existencia de diferentes tratamientos a nivel normativo entre uno y otro país, no puede ser aceptado dentro de un mismo ordenamiento legal.

El supuesto que establece el reglamento del régimen del Drawback no solo desnaturaliza y transgrede el supuesto previsto en la LGA sino que además constituye una violación de los Principios de Legalidad y Reserva de Ley que prevé nuestra Constitución.

Verificada la violación de los principios de Legalidad y de Reserva de Ley en la reglamentación del régimen del Drawback se presentan dos opciones.

La primera sería la aplicación del control difuso sin embargo ello solo podría

realizarse en cada caso concreto y solo por el Tribunal Fiscal como hemos señalado en aquellos casos que sean objeto de análisis por dicho tribunal.

La segunda alternativa y por la que nos inclinamos en esta investigación es la adaptación o derogación del referido reglamento estableciéndose un régimen armonizado y congruente con los principios señalados.

Esto último es necesario caso contrario las empresas que actualmente se acogen a dicho régimen podrían estar sujetas a situaciones de incertidumbre e inseguridad jurídica.

Al no existir un régimen legal armonizado y congruente cabe la posibilidad que en el futuro se realice y se asuma una nueva interpretación bajo la cual se aplique lo que expresamente establece la LGA, esto es la restitución de lo efectivamente pagado y se deje de aplicar el porcentaje que establece el reglamento. Ello no podría ser reclamado o tachado de inconstitucional o arbitrario pues en aplicación de los principios constitucionales de legalidad y reserva de ley corresponde la aplicación de la LGA por encima de que establece el reglamento.

Como ya señalamos es obligación de todo estado brindar un mínimo de seguridad jurídica a todas las personas entre ellas a los empresarios para que puedan desarrollar sus actividades bajo la plena seguridad que las reglas de juego no serán cambiadas y que en el caso del régimen del Drawback consiste en que las empresas continúen acogiéndose al mismo pero con la regularidad y certeza que brinda la seguridad jurídica, esto garantiza además el respeto de las garantías de las que gozan los contribuyentes y que emanan de nuestra Constitución.

CONCLUSIONES

En el caso peruano, el Drawback es un régimen aduanero vigente desde 1995 que otorga beneficios considerados como otros ingresos de gestión, al cual se acogen de manera cada vez más creciente los exportadores no tradicionales. Las industrias más beneficiadas con el régimen del Drawback son confecciones, textiles, agroindustrias y pesca no tradicional principalmente.

En diversos países el Drawback es un mecanismo de promoción e las exportaciones no tradicionales. Sin embargo este régimen aduanero no puede ser utilizado por otras empresas productoras-exportadoras pues su acogimiento implica el estricto cumplimiento de las condiciones aprobadas en la legislación aduanera.

En el Perú la potestad tributaria se encuentra sujeta a la observancia de los principios constitucionales tributarios de Legalidad, Reserva de Ley, Igualdad, Respeto de los Derechos Fundamentales y No Confiscatoriedad, especialmente en los supuestos de creación, modificación y derogación de tributos y otorgamiento de beneficios tributarios.

El Principio de Legalidad dentro de nuestro ordenamiento constituye un mandato orientado a que los tributos y los beneficios tributarios sean creados por una ley formal, por el órgano competente y que sean aplicados con preeminencia a otras normas, en los mismos términos que establece su ley de creación, no pudiendo ser modificado por norma de menor jerarquía.

El Principio de Reserva de Ley que recoge nuestro ordenamiento a nivel constitucional y legal establece que los elementos esenciales del tributo así como el establecimiento de beneficios tributarios son materias para ser reguladas exclusivamente por ley.

Sin embargo nuestra Constitución establece una excepción a dicha regla en el caso de las tasas y aranceles. Esta excepción debe entenderse como la facultad de regulación de la tarifa arancelaria a través de Decreto Supremo en mérito a la concordancia existente entre el Artículo 74° y el Inciso 20) del Artículo 118° de la Constitución. No obstante, tal regulación mediante Decreto Supremo no incluye el beneficio de restitución total o parcial de los derechos arancelarios.

La seguridad jurídica es un principio que consiste en eliminar la incertidumbre jurídica en el proceso de creación, interpretación y aplicación de normas jurídicas, su existencia es esencial para el desarrollo de cualquier estado.

Los derechos arancelarios son tributos, bajo la modalidad de impuestos no vinculados que gravan el ingreso, salida o traslado de mercancías de un país. En el caso peruano dichos impuestos solo gravan a las mercancías que ingresan al país.

Los derechos arancelarios, a diferencia de otros tributos, tienen una naturaleza especial debido a que en su configuración hay componentes de política económica, de fiscalidad y de juridicidad.

Los beneficios tributarios no tienen una estructura estandarizada; sin embargo, se pueden distinguir entre aquellos que afectan directamente al hecho imponible y aquellos que constituyen un gasto fiscal.

El régimen del Drawback, en virtud a lo previsto por la LGA, constituye un beneficio tributario que afecta el hecho imponible, ya que una vez verificada la existencia de la obligación tributaria aduanera y el pago de la misma, recién se procede a su restitución total o parcial siempre y cuando exista un bien exportado en el cual se incorpore la mercancía importada de dio origen a la restitución.

La restitución de una obligación tributaria, como son los derechos arancelarios a la importación, constituye un beneficio.

Tal beneficio es mayor cuando el monto efectivamente puesto a disposición del contribuyente en cumplimiento del porcentaje previsto por el reglamento, excede el monto realmente pagado en la importación.

No obstante, incluso en el supuesto en que el monto efectivamente puesto a disposición del contribuyente en cumplimiento del porcentaje previsto por el reglamento, resulta inferior al monto realmente pagado en la importación, estamos frente a un beneficio.

El Marco Macroeconómico Multianual 2013-2015 reconoce la calidad de beneficio del Drawback, al incluirlo en la relación de los principales Gastos Tributarios.

El reglamento del Drawback distorsiona el supuesto del beneficio antes señalado previsto en la LGA, cuando su artículo 3° señala que tasa de restitución será el 4% del valor FOB del producto exportado. Verificándose con ello una trasgresión del Principio de Legalidad y del Principio de Reserva de Ley.

Al margen del beneficio que significa para la empresa el otorgamiento de un monto por encima de los derechos arancelarios efectivamente pagados por la importación de insumos, dentro de un ordenamiento jurídico no pueden existir incongruencias y mucho menos puede aceptarse la transgresión a los principios que fundamentan el sistema, en consecuencia corresponde la modificación y armonización de las normas que rigen el régimen del Drawback.

Para dotar de seguridad jurídica al vigente régimen de Drawback, en el caso de que la política fiscal de conformidad con el Marco Macroeconómico Multianual decida mantener el beneficio, se considera necesario que su otorgamiento se perfeccione a través de una norma con rango de ley.

BIBLIOGRAFÍA

ADRIAZOLA ZEBALLOS, Juan Carlos. Derecho Aduanero Tributario.
Lima: Primera Edición, Librería y Ediciones Jurídicas, 1999.

ALDEA CORREA, Vládik. “Drawback restitución de tributos arancelarios en aduanas: práctico de estudio”. En: Ediciones Caballero Bustamante, Lima, 2011.

ARAOZ VILLENA, Luis Alberto. “El principio de legalidad en la Nueva Constitución política del Estado”, Nro. 25, Lima, diciembre, 1993.

ARCOS RAMIREZ, Federico. La seguridad jurídica: Una teoría formal.
Editorial DYKINSON. 2000, Madrid.

BASALDUA, Ricardo Xavier. Derecho Aduanero: parte general, Editorial Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1992.

COSIO JARA, Fernando. Manual de Derecho Aduanero, 2da Edición, Editorial Rodhas, Lima, 2007.

CHAVEZ ACKERMAN, Pascual. Tratado de Derecho Tributario. Editorial San Marcos- Instituto de Investigación de la Facultad de Ciencias Contables.

DUARTE CUEVA, Franklin. Reflexiones sobre el drawback y su efecto sobre las exportaciones. Revista: Contabilidad y negocios - Vol. 6, No. 11, Lima, Jul. 201

FLORES POLO, Pedro. Derecho Financiero y Tributario Peruano.
Talleres Gráficos de Ital Perú, Primera Edición, Lima, 1982.

GAMBA VALERA, César. “Los principios constitucionales en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional peruano”. Artículo incluido en el libro “Derecho Tributario”, Primera Edición, Grijley, Lima 2009.

LEGISLACIÓN:

Constitución Política del Perú, publicada en el Diario Oficial El Peruano el 30 de diciembre del 1993.

Decreto Legislativo Nro. 1053, Nueva Ley General de Aduanas, publicado en el Diario Oficial El Peruano el 27 de junio del 2008.

Decreto Supremo Nro. 104-95-EF, Reglamento de Procedimiento de Restitución Simplificada de Derechos Arancelarios, publicado en el Diario Oficial El Peruano el 23 de junio de 1995.

Decreto Supremo N° 133-2013-EF, Texto Único ordenado del Código Tributario), publicado en el Diario Oficial El Peruano el 22 de junio de 2013.

Procedimiento INTA-PG.07 (Versión 3), Restitución Simplificada de Derechos Arancelarios, publicada el 18 de marzo del 200