

INFORME S/N-2012-PICON/ZOFRATACNA

PARA : ZONA FRANCA DE TACNA - ZOFRATACNA
Gerencia de Negocios

DE : PICÓN & ASOCIADOS S.A.C.

FECHA : 9 de abril de 2012

ASUNTO : Análisis de los beneficios tributarios y aduaneros contenidos en la Ley N° 27688 y normas complementarias

I. CONSULTA

Se nos ha solicitado analizar la Ley N° 27688, Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna (en adelante, la Ley)¹ y el Texto Único Ordenado de su Reglamento aprobado por Decreto Supremo N° 2-2006-MINCETUR (en adelante, el Reglamento),² a fin de pronunciarnos sobre los beneficios tributarios y aduaneros que contienen estas normas. Como parte de este análisis se considerará lo expuesto por la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT, en sus Informes N° 53-2008-SUNAT/2B000 y N° 99-2009-SUNAT/2B000.

II. OPINIÓN

II.1. ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA LEY N° 27688 Y SU REGLAMENTO

a. Finalidad y definiciones

Conforme lo dispone el Artículo 1° de la Ley, su finalidad es generar el desarrollo de la Zona Franca y Comercial de Tacna, mediante la realización de actividades industriales, agroindustriales, de maquila y de servicios.

A su vez, los Artículos 2°, 3°, 4°, 5° y 6° de la misma norma, establecen una serie de definiciones como: Zona Franca, Zona

¹ La Ley 27688 ha sido modificada por las Leyes 28599 y 29739. Cuando en el presente informe hagamos referencia a la "Ley", estarán comprendidas las modificaciones introducidas por estas últimas normas.

² El TUO del Reglamento aprobado por Decreto Supremo 2-2006-MINCETUR, ha sido posteriormente modificado por los Decretos Supremos N° 038-2005-MINCETUR, N° 008-2007-MINCETUR, N° 008-2008-MINCETUR y 6-2012-MINCETUR. Cuando en el presente informe hagamos referencia al "Reglamento", estarán comprendidas las modificaciones introducidas por estas últimas normas.

Franca de Tacna, Zona Comercial de Tacna, Zonas de Extensión y Áreas de terreno de la Zona Franca.

Según señala el Artículo 2º de la Ley, se entiende por Zona Franca a *"(...) la parte del territorio nacional perfectamente delimitada en la que las mercancías que en ella se internen se consideran como si no estuviesen en el territorio aduanero para efectos de los derechos e impuestos de importación, bajo la presunción de extraterritorialidad aduanera, gozando de un régimen especial en materia tributaria de acuerdo a lo que se establece en la presente Ley"*.

El Artículo 3º y 4º de la Ley indican que la Zona Franca de Tacna está constituida sobre lo que se conocía como el CETICOS de Tacna y la Zona Comercial de Tacna está constituida por el Distrito de Tacna en la Provincia de Tacna, incluida el área de los mercadillos del Distrito del Alto de la Alianza.

El Artículo 5º de la Ley define como Zonas de Extensión al Parque Industrial del departamento de Tacna, extendiéndosele los beneficios establecidos para la ZOFRATACNA.

b. Usuario

Por su parte, el Artículo 40º de la Ley, establece que se debe entender por usuario (en referencia a la infraestructura de ZOFRATACNA) a la *"persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que celebra contrato de cesión en uso oneroso de espacios físicos y/o usuario con el operador, para desarrollar cualquiera de las actividades establecidas en los Artículos 7º y 18º de la presente ley, según corresponda"*.

Al respecto, el Reglamento en su Artículo 39º señala que tanto las personas naturales como jurídicas pueden acceder al uso de lotes de terreno o edificaciones para el desarrollo de las actividades establecidas en la Ley y el Reglamento, mediante un proceso de subasta pública, aunque también es posible la adquisición de los mismos, como indica el Artículo 39º- A del Reglamento.

La Administración de ZOFRATACNA, en base a lo dispuesto en el Artículo 40º y 41º del Reglamento, será la encargada de llevar a cabo el proceso de subasta pública.

De acuerdo al Artículo 43º del Reglamento, el plazo de cesión de lotes y galpones no deberá exceder del plazo establecido en el Artículo 42º de la Ley, es decir de 30 años. Y como menciona el Artículo 44º del Reglamento, el usuario deberá de iniciar sus operaciones en un plazo no mayor de dos años contados desde

la suscripción del contrato de cesión en uso o contrato de compra.

II.2. SOBRE LAS ACTIVIDADES REALIZADAS EN LA ZONA FRANCA DE TACNA

El Artículo 7° de la Ley establece que *“en la Zona Franca, se podrán desarrollar actividades industriales, agroindustriales, de maquila, ensamblaje y de servicios, los que incluyen, el almacenamiento o distribución, desembalaje, embalaje, envasado, rotulado, etiquetado, división, exhibición, clasificación de mercancías, entre otros; así como la reparación, reacondicionamiento y/o mantenimiento de maquinaria, motores y equipos para la actividad minera, de acuerdo a la lista aprobada por resolución ministerial del Ministerio de la Producción en coordinación con el Ministro de Economía y Finanzas. Por decreto supremo refrendado por los Ministros de Comercio Exterior y Turismo, de la Producción y de Economía y Finanzas podrán incluirse otras actividades.”*

Por su parte, el Artículo 5° del Reglamento desarrolla con mayor detalle los conceptos expuestos en la Ley, indicando lo siguiente:

- a. **Actividades Industriales:** Son las actividades manufactureras comprendidas en la Clasificación Internacional Industrial Uniforme - CIIU (Revisión 3), salvo la lista de las partidas nacionales aprobadas por Decreto Supremo.
- b. **Actividades Agroindustriales:** Son aquellas actividades dedicadas a la transformación primaria de productos agropecuarios, la transformación se debe realizar dentro de la ZOFRATACNA.
- c. **Actividades de ensamblaje:** Actividad que consiste en acoplar partes, piezas, subconjuntos o conjuntos que al ser integrados den como resultado un producto con características distintas a los componentes.
- d. **Actividades de maquila:** Proceso por el cual ingresan mercancías a la ZOFRATACNA con el objeto que sólo se les incorpore como plus la mano de obra.
- e. **Actividades de servicio:** Dentro de estas actividades están comprendidas:
 - **El almacenamiento de Mercancías:** Que se define como la actividad destinada al Depósito y Custodia de las mercancías procedentes del Exterior, del Resto del Territorio Nacional y/o las producidas o manufacturadas

en la ZOFRATACNA y Zona de Extensión, para su posterior venta.

- La distribución de Mercancías: Actividad que comprende la venta interna y/o externa de las mercancías ingresadas por los usuarios a los Depósitos Francos.
- El embalaje: Colocar las mercancías dentro de cubiertas para su transporte.
- El desembalaje: Retiro de las cubiertas de las mercancías.
- El rotulado y etiquetado: Identificación y/o individualización de las mercancías mediante el uso de etiquetas.
- La división: Redistribución o separación de lotes de mercancías.
- La clasificación: Ordenamiento de las mercancías según sus características.
- La exhibición: Mostrar las características de las mercancías al público en lugares determinados por la Administración de ZOFRATACNA.
- El envasado: Introducir mercancías en envases para su conservación.
- Los servicios de Call Center; y,
- Los servicios de desarrollo de Software"
- La Reparación, reacondicionamiento y/o mantenimiento de maquinaria, motores y equipos para la actividad minera: De acuerdo a la lista de bienes aprobada por Resolución Ministerial del Ministerio de la Producción en coordinación con el Ministerio de Economía y Finanzas, la misma que establecerá las características y requisitos técnicos que deberán cumplir los bienes a ser reparados, reacondicionados y/o sujetos a mantenimiento.

En resumen, el Artículo 7° de la Ley establece una lista general de las actividades que se pueden llevar a cabo en la Zona Franca y que están sujetas a beneficio tributario, mientras que el Artículo 5° del Reglamento proporciona las definiciones y alcances de tales actividades, incorporando de manera expresa algunas como el desarrollo de software y los call center.

Asimismo, el Artículo 22° de la Ley prevé la posibilidad que se realicen servicios auxiliares al interior de la ZOFRATACNA, tales como la venta de comida, cafeterías, bancos y otras actividades no contempladas en el Artículo 7° de la Ley.

Como precisa el Artículo 23° de la Ley, los servicios auxiliares no gozan de los beneficios tributarios otorgados por la Ley materia de análisis y tampoco pueden ser tratados como exportación cuando son introducidos a la ZOFRATACNA.

II.3. RÉGIMEN TRIBUTARIO EN LA ZONA FRANCA DE TACNA

De acuerdo a lo que señalan el Artículo 7° de la Ley y el Artículo 5° del Reglamento, los Usuarios que realicen las actividades descritas en el acápite anterior estarán exonerados del Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto de Promoción Municipal, Impuesto Extraordinario de Solidaridad, así como de todo tributo, tanto del gobierno central, regional y municipal, creado o por crearse. Es decir, para los sujetos que realicen alguna de las actividades mencionadas anteriormente, no debería pesar carga impositiva alguna, salvo la contribución a ESSALUD y las tasas.

Del mismo modo, las operaciones que se efectúen entre los Usuarios, es decir, los operadores de las áreas de terreno e infraestructura de la Zona Franca, están exoneradas del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal.

No obstante, debe tenerse presente que conforme lo precisa el Artículo 8° de la Ley, las operaciones que lleven a cabo los Usuarios para el resto del territorio nacional, están gravadas con todos los tributos que afecten las ventas, importaciones y prestaciones de servicios. Sobre este punto desarrollaremos más adelante las principales conclusiones vertidas por la Administración Tributaria en su Informe N° 53-2008-SUNAT/2B0000

A efectos de tener acceso a los beneficios mencionados, el Artículo 9° del Reglamento indica que los Usuarios deben cumplir los siguientes requisitos:

- Calificar como sujeto domiciliado en el país de acuerdo a lo dispuesto en la Ley del Impuesto a la Renta.
- Estar inscrito en el RUC y no encontrarse en el estado de baja de inscripción, con suspensión temporal de actividades, ni tener la condición de contribuyente no habido
- Fijar su domicilio fiscal conforme a lo dispuesto en el Artículo 11 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF
- Haber obtenido la calificación de Usuario de la ZOFRATACNA, conforme a lo establecido en el Reglamento.

II.4. POSICIÓN DE SUNAT EN EL INFORME N° 53-2008-SUNAT/2B0000

De las diversas consultas absueltas por la Administración Tributaria en este informe, destacamos las siguientes:

- a. **Si la exoneración del Impuesto a la Renta sobre las actividades de servicios, como almacenamiento o distribución de mercancías está exonerada desde el 1 de marzo de 2003; y si el alcance de la**

exoneración incluye a los usuarios administradores de depósito franco particular, usuarios administradores de depósito franco público y usuarios de depósito franco público que desarrolla actividades de almacenamiento y distribución de mercancías.

Del análisis realizado por SUNAT se desprende que los Usuarios de la ZOFRATACNA gozan de la exoneración del Impuesto a la Renta en la medida que desarrollen en la Zona Franca de Tacna las actividades detalladas en el primer párrafo del Artículo 7° de la Ley, en las que están incluidas el almacenamiento y la distribución de mercancías, que comprenden según la definición prevista en el Artículo 5° del Reglamento, la compra y venta de bienes que no produce el usuario.

Es decir, los ingresos que se originen en la compra y venta de bienes que no produce el Usuario de la ZOFRATACNA, gozan de la exoneración del Impuesto a la Renta, pues se trataría de una actividad de distribución de mercancías, siempre que éstas hayan sido ingresadas por dichos Usuarios a los Depósitos Francos de la ZOFRATACNA. Esta exoneración además comprendería a los ingresos provenientes de enajenaciones destinadas al exterior, que den lugar a operaciones de reexpedición.

- b. Si la modificación del Artículo 7° de la Ley N° 27688, introducida por la Ley N° 28599, afecta y/o modifica la aplicación de la exoneración del Impuesto a la Renta establecida en dicha Ley para el desarrollo de las actividades de maquila y actividades de servicios, las que incluyen el almacenamiento o distribución, desembalaje, embalaje, envasado, rotulado, etiquetado, división, exhibición, clasificación de mercancías.**

De acuerdo a dicha modificación, con la nueva redacción se incluyó el término "entre otros", así como la reparación, reacondicionamiento y/o mantenimiento de maquinaria, motores y equipos para la actividad minera, de acuerdo a la lista aprobada por resolución ministerial del Ministerio de la Producción en coordinación con el Ministerio de Economía y Finanzas.

Del mismo modo, se agregó un párrafo disponiendo que por decreto supremo refrendado por los Ministros de Comercio Exterior y Turismo, de la Producción y de Economía y Finanzas puedan incluirse otras actividades.

En conclusión, se puede apreciar que la modificación al texto del primer párrafo del Artículo 7° de la Ley efectuada por la Ley N° 28599, no afecta el régimen tributario aplicable a las actividades de maquila y servicios, pues dicha modificación mantiene la referencia a tales actividades.

- c. Si la modificación del Artículo 8° de la Ley N° 27688, introducida por la Ley N° 28599, afecta la aplicación de la exoneración del Impuesto a la Renta establecida en dicha Ley para el desarrollo de las actividades de maquila y actividades de servicios, las que incluyen el almacenamiento o distribución, desembalaje, embalaje, envasado, rotulado, etiquetado, división, exhibición, clasificación de mercancías; y si el usuario autorizado para el desarrollo de actividades de almacenamiento y distribución de mercancías desarrolla a la vez actividades de ensamblaje se encuentra exonerado del Impuesto a la Renta por las utilidades que le genere la venta al resto del territorio nacional y/o al exterior de las mercancías por él ensambladas.

En lo que corresponde a ambas consultas, el texto original del Artículo 8° de la Ley disponía que las empresas que producían bienes, por sus operaciones distintas a las exportaciones, se encontraban gravadas con el Impuesto a la Renta y con todos los tributos que afectan las ventas, importaciones y prestaciones de servicios, según corresponda, cuando se realizaban en el resto del territorio nacional.

Según el texto vigente del Artículo 8° de la Ley, las operaciones que efectúen los usuarios para realizar las actividades señaladas en su Artículo 7°, estarán gravadas con todos los tributos que afecten las ventas, importaciones y prestaciones de servicios, según corresponda, cuando se realicen para el resto del territorio nacional.

Como se puede apreciar, el texto vigente del Artículo 8° de la Ley (a diferencia del texto original) no grava con el Impuesto a la Renta las operaciones que los usuarios de la ZOFRATACNA realicen con el resto del territorio nacional, pues únicamente grava tales operaciones con los tributos que afectan las ventas, importaciones y prestaciones de servicios.

Además, debe tenerse en cuenta que el ámbito de aplicación del Impuesto a la Renta no incluye las ventas, importaciones y prestaciones de servicio, sino que comprende a las rentas que provengan del capital, del trabajo y de la aplicación conjunta de ambos factores, las ganancias de capital, otros ingresos que provengan de terceros establecidos en la legislación del Impuesto a la Renta, así como las rentas imputadas, incluyendo las de goce o disfrute establecidas en la misma legislación.

En tal sentido, los ingresos que obtengan los usuarios de la ZOFRATACNA provenientes de las actividades detalladas en el primer párrafo del Artículo 7° de la Ley de la ZOFRATACNA gozan

de la exoneración del Impuesto a la Renta, aun cuando estas actividades se realicen para el resto del territorio nacional, toda vez que la citada exoneración no ha distinguido respecto del destino del producto de las actividades autorizadas.

II.5. POSICIÓN DE SUNAT EN EL INFORME N° 99-2009-SUNAT/2B0000

En el Informe N° 99-2009-SUNAT/2B0000 se consulta si las **actividades de Call Center y Desarrollo de Software**, las cuales fueron incorporadas al Artículo 5° del Reglamento a través de Decreto Supremo N° 8-2008-MINCETUR, gozan de la exoneración establecida por el Artículo 7° de la Ley.

Al respecto, en el mencionado informe SUNAT señala que el Artículo 7° de la Ley establece una serie de actividades que si son realizadas por los Usuarios de las áreas de la Zona Franca de Tacna, están exoneradas del Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas, Impuesto Selectivo al Consumo, Impuesto de Promoción Municipal, Impuesto Extraordinario de Solidaridad, así como de todo tributo, tanto del gobierno central, regional y municipal, creado o por crearse, inclusive de aquellos que requieran de norma exoneratoria expresa, excepto las aportaciones a ESSALUD y las tasas.

Asimismo, señala que las operaciones que se efectúen entre los Usuarios dentro de la ZOFRATACNA, están exoneradas del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal.

Agrega la Administración que el literal e) del Artículo 5° del Reglamento detalla las actividades de servicios que podrán desarrollar los Usuarios al interior de la ZOFRATACNA, dentro de las que se encuentran, en virtud al Artículo 1°, literal e) del Decreto Supremo N° 8-2008-MINCETUR, los servicios de Call Center y los servicios de Desarrollo de Software.

Por estos motivos, SUNAT concluye que los servicios de Call Center y Desarrollo de Software gozan de las exoneraciones establecidas por el Artículo 7° de la Ley.

II.6. ACTIVIDADES REALIZADAS EN LA ZONA COMERCIAL DE TACNA Y BENEFICIOS TRIBUTARIOS

El Artículo 18° de la Ley establece que se entiende como Zona Comercial al área geográfica determinada en la Ley (específicamente su Artículo 4°), donde las mercancías que se encuentren en la relación de bienes susceptibles de ser comercializados en dicha zona y que hayan sido internados a través de los depósitos francos de la ZOFRATACNA, están exoneradas del Impuesto General a las Ventas (IGV), Impuesto de Promoción

Municipal (IPM) e Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), así como de todo impuesto creado o por crearse, incluso de los que requieren de exoneración expresa, pagando únicamente un arancel especial, siempre y cuando procedan de:

- a. Terceros países y hayan ingresado por las aduanas de Ilo y Matarani, así como por el aeropuerto de Tacna, por el muelle peruano en Arica -de acuerdo al Protocolo Complementario del Tratado de 1929- y por los puntos de ingreso aduanero autorizados en la frontera con Brasil y Bolivia.
- b. Terceros países y hayan ingresado por otras zonas especiales de desarrollo económico (CETICOS y Zonas Francas).
- c. La Zona Franca, incluida su zona de extensión, y sean resultantes de los procesos productivos de las actividades de industria, agroindustria, maquila y ensamblaje.

Con relación al arancel especial, el Artículo 19° de la Ley señala que por Decreto Supremo refrendado por los Ministros de Economía y Finanzas, de Comercio Exterior y Turismo y de la Producción, se establecerá el arancel especial y su distribución; y que por Decreto Supremo refrendado por los Ministros antes indicados, previa opinión del Comité de Administración de la ZOFRATACNA, se establecerá la relación de bienes susceptibles de ser comercializados en la Zona Comercial de Tacna.

En aplicación de esta disposición, el Artículo 1° del Decreto Supremo N° 142-2008-EF dispuso que el porcentaje del arancel especial a aplicar es del 6%, que se deberá aplicar sobre el valor CIF aduanero o sobre el valor de adquisición de los bienes, el que resulte mayor.

En caso no se cumplan los requisitos en mención, se puede realizar la venta de mercancías nacionales o nacionalizadas, pero con el pago de los tributos correspondientes a dicha operación.

Por su parte, el Artículo 20° de la Ley señala que las operaciones de venta de bienes dentro de la Zona Comercial de Tacna a las personas naturales que las adquieran para uso y consumo personal sin fines comerciales y/o empresariales, están exoneradas del Impuesto General a las Ventas, Impuesto de Promoción Municipal e Impuesto Selectivo al Consumo y demás tributos creados y por crearse que gravan las operaciones de venta de bienes, **con excepción del Impuesto a la Renta.**

Las personas naturales que adquieran bienes en la Zona Comercial, podrán acogerse a una Franquicia de Compra cuyo monto, cantidad o volumen será determinado por decreto supremo refrendado por los

Ministros de Economía y Finanzas y de Comercio Exterior y Turismo. Asimismo, sólo las personas naturales que en calidad de turistas adquieran bienes en la Zona Comercial según lo señalado en el párrafo anterior, podrán trasladarlos al resto del territorio nacional. Sobre el particular, el Artículo 11° del Reglamento establece que en tanto no se apruebe el mencionado Decreto Supremo se aplicará el Decreto Supremo N° 202-92-EF.

La primera venta de mercancías identificables entre usuarios de la Zona Comercial, de acuerdo a los requisitos que establezca el Reglamento, está exonerada del Impuesto General a las Ventas, Impuesto de Promoción Municipal e Impuesto Selectivo al Consumo y demás tributos que gravan las operaciones de venta de bienes en dicha Zona, con excepción del Impuesto a la Renta.

Por su parte, el Artículo 11° del Reglamento señala que, para que los usuarios de la Zona Comercial de Tacna puedan gozar de los beneficios descritos en el Artículo 20° de la Ley, deberán de cumplir con los siguientes requisitos:

- Calificar como sujeto domiciliado en el país de acuerdo a lo dispuesto en la Ley del Impuesto a la Renta.
- Estar inscrito en el RUC y no encontrarse en el estado de baja de inscripción, con suspensión temporal de actividades, ni tener la condición de contribuyente no habido
- Fijar su domicilio fiscal conforme a lo dispuesto en el Artículo 11 del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF
- Haber obtenido la calificación de Usuario de la ZOFRATACNA, conforme a lo establecido en el Reglamento.

Además, como señala el Artículo 13° del Reglamento, el usuario de la Zona Comercial está obligado a colocar un distintivo de identificación antes de la salida de los bienes de la ZOFRATACNA con destino a la Zona Comercial de Tacna.

Finalmente, el Artículo 21° de la Ley establece la inafectación del Impuesto General a las Ventas para los sujetos comprendidos en el numeral 4 del Artículo 33° de la Ley del Impuesto General a las Ventas ubicados en el departamento de Tacna, es decir, para la prestación de los servicios de hospedaje, incluyendo la alimentación a sujetos no domiciliados sea en forma individual o a través de un paquete turístico, por el período de su permanencia, no mayor de sesenta (60) días por cada ingreso al país, dentro de este beneficio también se encuentran las personas no domiciliadas con pasaporte, las que ingresan con su documento de identidad nacional y las que cuentan con Tarjeta de Embarque y Desembarque. En resumen, los turistas extranjeros no

tienen que pagar IGV en los servicios de hospedaje, incluida la alimentación.

II.7. SOBRE EL REGIMEN ADUANERO Y DE COMERCIO EXTERIOR

a. Bienes ingresados a ZOFRATACNA

El Artículo 18° del Reglamento establece que las mercancías que ingresen a la ZOFRATACNA pueden provenir: del exterior, el resto del territorio nacional, la zona de extensión y LOS CETICOS. Como señala el Artículo 18°-A del Reglamento, excepcionalmente se permitirá el ingreso de las mercancías provenientes de la Zona Comercial de Tacna a ZOFRATACNA, pero esta operación no generará derecho a la devolución del arancel especial pagado. El ingreso de las mercancías a la ZOFRATACNA para su reexportación al exterior o para su nacionalización al resto del territorio nacional, deberá pagar todos los tributos de importación correspondiente.

En los documentos de embarque, como precisa el Artículo 19° del Reglamento, se debe indicar que las mercancías tienen como destino la ZOFRATACNA, asimismo se debe consignar el usuario. El ingreso de bienes a la ZOFRATACNA para la realización de las actividades del Artículo 5° de la Ley y que gozan de beneficios tributarios, puede realizarse por cualquier Aduana del territorio nacional autorizada.

Por otro lado, según dispone el Artículo 21° del Reglamento, las mercancías que se encuentren en la ZOFRATACNA pueden ingresar al resto del territorio nacional bajo los regímenes de depósito, importación, admisión temporal, importación temporal y reposición de mercancía en franquicia, sujetándose al pago de derechos que correspondan.

Por su parte, el Artículo 24° de la Ley estipula que se considera como una exportación definitiva o temporal, el ingreso a la ZOFRATACNA de bienes nacionales o nacionalizados, así como la prestación de servicios provenientes del resto del territorio nacional.

Si la exportación es definitiva se aplican las normas referentes a la restitución simplificada de los derechos arancelarios y del Impuesto General a las Ventas, es decir, se puede tramitar la devolución de estos tributos. Si tiene carácter temporal se puede optar por un internamiento temporal para perfeccionamiento pasivo, luego la reimportación al país no estará gravada con derechos arancelarios, ello en virtud de la modificación efectuada por la Ley N° 29739 publicada el 6 de julio de 2011,

pues con el texto anterior el reingreso de las mercancías si estaba gravado con arancel.

Sobre el mismo punto, el Artículo 22° del Reglamento, modificado por el Artículo 11° del Decreto Supremo N° 6-2012-MINCETUR, dispone que el ingreso definitivo de bienes nacionales y nacionalizados, así como la prestación de servicios provenientes del resto del territorio nacional hacia la ZOFRATACNA, califican como exportaciones y por ello será de aplicación el régimen de restitución simplificada de derechos arancelarios y del Impuesto General a las Ventas, así como cualquier otra norma que en materia tributaria se dicte vinculada a las exportaciones, en lo que fuera aplicable. Para ello, dichas mercancías deberán ingresar a un Depósito Franco de la ZOFRATACNA, su ingreso servirá para regularizar total o parcialmente los regímenes de admisión temporal para reexportación en el mismo estado y admisión temporal para perfeccionamiento activo.

Asimismo, las mercancías del resto del territorio nacional que se exporten a la ZOFRATACNA no requerirán ingresar a un terminal de almacenamiento, cuando éstas hayan sido tramitadas ante la Intendencia de Aduana de Tacna. La autoridad aduanera efectuará el reconocimiento de las mercancías al interior de la ZOFRATACNA. El ingreso de mercancías a la ZOFRATACNA regularizará total o parcialmente los Regímenes de Admisión Temporal para Reexportación en el mismo estado y Admisión Temporal para Perfeccionamiento Activo.

A su vez, el Artículo 24° establece que los bienes nacionales y nacionalizados que ingresen temporalmente desde el resto del territorio nacional a la ZOFRATACNA, califican como una exportación temporal. Al reingreso de las mercancías resultantes del proceso de perfeccionamiento pasivo al resto del territorio nacional, los tributos de importación se calcularán sobre el valor agregado.

En estos casos, se puede optar por un internamiento temporal para perfeccionamiento pasivo a través de la solicitud de traslado. Estas operaciones no se encuentran gravadas con los derechos arancelarios que gravan su reimportación al país. El reingreso al territorio nacional será autorizado por la Intendencia de la Aduana de Tacna.

b. Mercancía prohibida

En la ZOFRATACNA y en a la Zona Comercial de Tacna se encuentra prohibido el ingreso de los bienes cuya importación al país se encuentre prohibida (relación publicada el 15 de

diciembre del 2002 mediante la R.D. 1228/2002/DIGESA/SA), las armas y sus partes accesorias, repuestos o municiones, explosivos o insumos conexos de uso civil, así como las mercancías que atenten contra la salud, el medio ambiente y la seguridad o moral públicas, señaladas en el Artículo 11° de la Ley.

c. Operaciones destinadas al resto del territorio nacional

Como mencionamos en el acápite II.3, de acuerdo a lo que dispone el Artículo 8° de la Ley, las operaciones que efectúen los Usuarios para realizar las actividades del Artículo 7° de la Ley están gravadas con todos los tributos que afecten las ventas, importaciones y prestaciones de servicios, según corresponda, cuando se realicen para el resto del territorio de Perú.

A nivel aduanero, los productos manufacturados en la ZOFRATACNA cuyo destino sea el resto del Perú, pagarán la tasa arancelaria más baja que se aplique al país según los acuerdos y convenios internacionales.

Cabe destacar que está exonerada de derechos arancelarios la importación de mercancía que se obtenga como resultado del proceso productivo de las actividades de industria, agroindustria, maquila, ensamblaje, reparación, reacondicionamiento o mantenimiento de maquinaria, motores y equipos para la actividad minera, y otras que generen valor agregado. El requisito para este beneficio arancelario es que figuren en la lista aprobada por resolución ministerial del Ministerio de Economía y Finanzas en coordinación con los ministerios de la Producción y de Comercio Exterior y Turismo.

La lista en cuestión debe ser propuesta por el Comité de Administración de la ZOFRATACNA.

d. Importación de producto final elaborado con mercancías exportadas a ZOFRATACNA

De acuerdo al Artículo 22°-A del Reglamento, la importación del producto final elaborado de mercancías nacionales que fueron previamente exportadas definitivamente a la ZOFRATACNA y/o con mercancías provenientes del exterior sometidas a maquila o ensamblaje, se encuentra afecta al pago de los derechos arancelarios y demás tributos que correspondan. En caso que el producto final elaborado con mercancías nacionales fuera exportado definitivamente a la ZOFRATACNA o con estas últimas y con mercancías provenientes del exterior, podrá realizarse la importación siempre que dicho producto tenga una clasificación

arancelaria distinta a la de los insumos o componentes o partes y piezas nacionales.

Además, el reingreso del producto final elaborado con mercancía nacional exportada temporalmente para perfeccionamiento pasivo resultante del proceso de maquila y/o ensamblaje de la ZOFRATACNA al resto del territorio nacional se permite, luego de haber sido utilizada en dichas operaciones. En estos casos, los tributos de importación se calculan sobre el valor agregado incorporado a dichas mercancías, para lo cual se requiere la presentación de un Cuadro Insumo-Producto, con carácter de declaración jurada.

Por otro lado, el Artículo 22°-B del Reglamento precisa que la importación de mermas, residuos, desperdicios y/o subproductos con valor comercial resultante de los proceso de maquila y/o ensamblaje, de mercancías nacionales exportadas definitivamente y/o provenientes del exterior, se encuentran afectas al mismo tratamiento tributario que el producto final. Si corresponde a mermas, residuos, desperdicios y/o subproductos con valor comercial de mercancías exportadas temporalmente para perfeccionamiento pasivo, no se encuentra afecto al pago de tributo alguno.

Por otro lado, el Artículo 25° dispone que el traslado de mercancías desde y hacia los lugares de ingreso y salida permitidos para la ZOFRATACNA, será de responsabilidad del dueño o consignatario, así como del transportista de las mercancías, y que este último deberá estar registrado ante la Intendencia de Aduana correspondiente.

El plazo de permanencia será el mismo que el de la autorización del usuario. Vencido dicho plazo éste tendrá treinta (30) días para transferir dichos bienes a otro usuario, nacionalizarlos o reexpedirlos, en caso contrario, caerán en abandono legal, quedando a disposición de SUNAT y siendo aplicable lo señalado en la Ley General de Aduanas y su Reglamento.

En el caso que se interne al país, deberá cumplir con todas las normas aduaneras y administrativas aplicables a la importación y el pago de los derechos de importación correspondiente al valor residual del bien, de acuerdo a los procedimientos establecidos por SUNAT.

Como menciona el Artículo 33° del Reglamento, la nacionalización de mercancías con fines comerciales se efectuará ante SUNAT en los Depósitos Francos de la ZOFRATACNA, estando prohibida que ésta se efectúe en la Zona

Comercial de Tacna. No está permitida la nacionalización de mercancías para el régimen general en la Zona Comercial de Tacna. Esta prohibición no es aplicable a las nacionalizaciones realizadas por turistas por el exceso de la cantidad y valor indicados en el Decreto Supremo N° 202-92-EF, que está referido a aquellas operaciones de venta mencionadas en el Artículo 20° de la Ley y que están exoneradas del Impuesto General a las Ventas, ello siempre que por la cantidad de las mercancías se evidencien que no tengan fines comerciales.

e. Importación de maquinarias y equipos, herramientas, repuestos y materiales de construcción de origen extranjero hacia ZOFRATACNA

Según establece el Artículo 26° de la Ley, éstas gozan de un régimen especial de suspensión del pago de derechos e impuestos de aduanas y demás tributos que gravan la importación.

El régimen especial de suspensión alcanza a los bienes en tanto permanezcan al servicio de las actividades desarrolladas dentro de ZOFRATACNA. Es posible internar dichos bienes al resto del país, pero en ese caso se aplicarán los pagos de derechos de importación al valor residual del bien.

El Artículo 26° del Reglamento precisa que los usuarios de la ZOFRATACNA podrán ingresar maquinarias, equipos, herramientas, repuestos y materiales de construcción de origen extranjero a la ZOFRATACNA y Zonas de Extensión a través de los depósitos francos de la ZOFRATACNA, siempre que éstos se usen directamente en las actividades desarrolladas por el usuario en la ZOFRATACNA, gozando de un régimen especial de suspensión del pago de derechos e impuestos de aduanas y demás tributos que gravan la importación, el mismo que será autorizado, en cada caso, por la Administración de la ZOFRATACNA mediante Resolución de Gerencia General, dando cuenta a SUNAT de dicha autorización en un plazo de hasta cinco (5) días de producida ésta.

II.8. DEL CONTROL INTERNO Y SANCIONES

Los Artículos 27° al 32° de la Ley establecen aspectos referentes al control interno de ZOFRATACNA. En ellos se indica que el Comité de Administración o el operador de la ZOFRATACNA deberán de organizar y poner el sistema de vigilancia, control y seguridad interna, así como del acondicionamiento para la labor de control documentario de los funcionarios de aduanas.

Asimismo, se establece un régimen de responsabilidad sobre el usuario aduanero, y un régimen de infracciones y sanciones que están regulados en el Artículo 33° del Reglamento, siendo la encargada de sancionar en primera instancia la Gerencia General de la ZOFRATACNA y en segunda instancia el Directorio del Comité de Administración de la ZOFRATACNA.

Así, dependiendo de su gravedad, las infracciones pueden ser leves, graves y muy graves, siendo sancionadas con multas en base a la UIT vigente a la fecha de cometida la infracción, la suspensión de la autorización otorgada, o la cancelación de la autorización otorgada al usuario.

II.9. DEL REGIMEN LEGAL Y ADMINISTRATIVO

En referencia al régimen legal y administrativo, cabe indicar que el Artículo 34° de la Ley señala que el operador de la ZOFRATACNA es la persona jurídica de derecho privado a al cual se le ha otorgado la titularidad de la concesión de ZOFRATACNA para realizar actividades de promoción, dirección y administración, exclusivamente dentro del perímetro de la ZOFRATACNA, en los términos que establezca la concesión, encontrándose bajo supervisión del Ministerio de Industria, Turismo, Integración y Negociaciones Comerciales Internacionales o la entidad que éste delegue.

En tanto no se otorgue la concesión a persona jurídica de derecho privado, la condición de Operador será ejercida por el Comité de Administración a que se refiere el Artículo 39° de la Ley.

Las atribuciones del Operador son las siguientes

- Promover, dirigir, administrar y operar la ZOFRATACNA y la Zona Comercial de Tacna, debiendo construir la infraestructura necesaria para la instalación y funcionamiento de los usuarios en dichas Zonas.
- Otorgar la calificación de usuario de acuerdo con las actividades permitidas de realizarse en dichas Zonas.
- Celebrar los contratos de cesión en uso oneroso de espacios físicos y/o usuario, de conformidad con el Reglamento Interno aprobado por el Ministerio de Industria, Turismo, Integración y Negociaciones Comerciales Internacionales.
- Las demás relacionadas con el desarrollo de las actividades de la respectiva Zona.
- Estas atribuciones son aplicables al Comité de Administración en tanto ejerza la función de Operador.

Además, el operador está obligado, según el Artículo 37° de la Ley, a:

- Promover y facilitar el desarrollo de las actividades enunciadas en el Artículo 5 de la presente Ley.
- Organizar y proyectar el plan de desarrollo armónico e integral de la ZOFRATACNA y la Zona Comercial de Tacna.
- Contar con infraestructura y equipamiento que impliquen la utilización de tecnologías acordes con los estándares internacionales.
- Velar por el cumplimiento del Reglamento Interno aprobado por el Ministerio de Industria, Turismo, Integración y Negociaciones Comerciales Internacionales.
- Habilitar en la ZOFRATACNA infraestructura básica, tal como pavimentos, áreas verdes, redes de agua, energía eléctrica, telecomunicaciones y cualquier otra clase de infraestructura que permita la prestación adecuada de servicios.
- Construir o autorizar la construcción de edificaciones, almacenes y demás instalaciones de la ZOFRATACNA.
- Velar por el cumplimiento de las normas vigentes sobre protección y seguridad, conservación del medio ambiente, áreas verdes y de la flora y fauna peruana establecidas en las leyes.
- Informar al Ministerio de Industria, Turismo, Integración y Negociaciones Comerciales Internacionales de las infracciones a esta Ley y sus reglamentos.
- Promover, en coordinación con el gobierno regional y local respectivo, la celebración de convenios de cooperación técnica y económica internacional y el desarrollo de proyectos en la ZOFRATACNA.
- Presentar anualmente un informe ante el Ministerio de Industria, Turismo, Integración y Negociaciones Comerciales Internacionales sobre su gestión administrativa, financiera y contable.

Estas obligaciones son aplicables al Comité de Administración en tanto ejerza la función de Operador.

Finalmente, según detalla el Artículo 38°-A de la Ley, el Operador se encuentra exonerado del pago del Impuesto a la Renta (IR), Impuesto General a las Ventas (IGV), Impuesto Selectivo al Consumo (ISC), Impuesto de Promoción Municipal (IPM), Impuesto Predial (IP), Impuesto Vehicular (IV) y todo tributo creado o por crearse, inclusive aquéllos que requieren norma exoneratoria expresa, por los predios, terrenos e infraestructura registrada a su nombre, permitiéndose el ingreso de maquinarias, equipos, herramientas, repuestos y materiales de construcción, con suspensión de derechos, que sean destinados al funcionamiento y operatividad del sistema

III. CONCLUSIONES

III.1. Se entiende como usuario a la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que celebra contrato de cesión en uso oneroso de espacios físicos y/o usuario con el operador, para desarrollar cualquiera de las actividades establecidas en los Artículos 7º y 18º de la ley, según corresponda, ello se llevará a cabo mediante un proceso de subasta pública, también es posible la adquisición de los mismos. La Administración de ZOFRATACNA, será la encargada de llevar a cabo el proceso de subasta pública.

Es necesario tomar en cuenta que el plazo de cesión de lotes y galpones no deberá exceder de 30 años. El usuario deberá de iniciar sus operaciones en un plazo no mayor de dos años contados desde la suscripción del contrato de cesión en uso o contrato de compra.

La Ley concede a los usuarios de las instalaciones (terreno o edificaciones) de la Zona Franca que desarrollen las actividades industriales, agroindustriales, de maquila, ensamblaje y de servicios, los que incluyen, el almacenamiento o distribución, desembalaje, embalaje, envasado, rotulado, etiquetado, división, exhibición, clasificación de mercancías, entre otros; así como la reparación, reacondicionamiento y/o mantenimiento de maquinaria, motores y equipos para la actividad minera, la exoneración del Impuesto a la Renta, Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, entre otros tributos por crearse, con excepción de la contribución de ESSALUD y de las tasas.

Para mayor detalle de las actividades beneficiarias se debe recurrir al Artículo 5º del Reglamento, donde figuran sus definiciones y alcances.

Además, la operación entre los Usuarios de ZOFRATACNA está exonerada del Impuesto General a las Ventas e Impuesto de Promoción Municipal. No obstante, las operaciones realizadas con el resto del territorio nacional estarán gravadas con el IGV y demás tributos que afecten ventas, importaciones y prestaciones de servicios.

Para gozar del beneficio, el usuario deberá además tener la condición de domiciliado, estar inscrito en el RUC y no encontrarse en el estado de baja de inscripción, con suspensión temporal de actividades, ni tener la condición de contribuyente no habido, fijar su domicilio fiscal de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 11º del Texto Único Ordenado del Código Tributario, aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF y calificar como usuario de ZOFRATACNA.

III.2. De igual modo, la venta de los bienes internados vía Depósitos Francos y que figuren en la lista de bienes que pueden ser comercializados en la Zona Comercial de Tacna, están exonerados del Impuesto General

a las Ventas, el Impuesto a la Promoción Municipal y el Impuesto Selectivo al Consumo.

Para gozar de este beneficio es necesario que los bienes provengan de:

- a. Terceros países y hayan ingresado por las aduanas de Ilo y Matarani, así como por el aeropuerto de Tacna, por el muelle peruano en Arica -de acuerdo al Protocolo Complementario del Tratado de 1929- y por los puntos de ingreso aduanero autorizados en la frontera con Brasil y Bolivia.
- b. Terceros países y hayan ingresado por otras zonas especiales de desarrollo económico (CETICOS y Zonas Francas).
- c. La Zona Franca, incluida su zona de extensión, y sean resultantes de los procesos productivos de las actividades de industria, agroindustria, maquila y ensamblaje.

Sólo corresponde que paguen un arancel especial.

- III.3.** Están exoneradas del Impuesto General a las Ventas, Impuesto de Promoción Municipal e Impuesto Selectivo al Consumo, las operaciones de venta de bienes dentro de la Zona Comercial a personas naturales que las adquieran para su uso y consumo personal sin fines comerciales y/o empresariales. Esta exoneración no comprende el Impuesto a la Renta. Sólo las personas naturales que tengan la calidad de turistas podrán trasladar los bienes dentro del territorio nacional.

También está exonerada la primera venta de mercancías identificables entre usuarios de la Zona Comercial, de acuerdo a los requisitos que establezca el Reglamento. Esta exoneración comprende el Impuesto General a las Ventas, Impuesto de Promoción Municipal e Impuesto Selectivo al Consumo y demás tributos que gravan las operaciones de venta de bienes en dicha Zona, con excepción del Impuesto a la Renta.

Para gozar del beneficio, el usuario deberá además tener la condición de domiciliado, estar inscrito en el RUC y no encontrarse en el estado de baja de inscripción, con suspensión temporal de actividades, ni tener la condición de contribuyente no habido, fijar su domicilio fiscal de acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 11° del Texto Único Ordenado del Código Tributario y calificar como usuario de ZOFRATACNA.

- III.4.** SUNAT se ha pronunciado respecto a los beneficios contenidos en la Ley N° 27688, a través de sus Informes N° 53-2008-SUNAT/2B0000 y N° 99-2009-SUNAT/2B0000.

Entre las principales conclusiones de estos informes, figuran: (i) los ingresos que tengan los usuarios de la ZOFRATACNA que realicen las actividades de almacenamiento y distribución de mercancías, las cuales comprenden la compra y venta de bienes que no produce el usuario, gozan de la exoneración del Impuesto a la Renta, y (ii) los usuarios que presten servicios de call center y desarrollo de software gozan de las exoneraciones establecidas en el Artículo 7° de la Ley.

- III.5.** Las mercancías que ingresen a la ZOFRATACNA pueden provenir del exterior, el resto del territorio nacional, la zona de extensión y LOS CETICOS. Excepcionalmente se permitirá el ingreso de las mercancías provenientes de la Zona Comercial de Tacna a ZOFRATACNA, sin embargo, no generará derecho a la devolución del arancel especial pagado.
- III.6.** La nacionalización de mercancías con fines comerciales se efectuará ante SUNAT en los Depósitos Francos de la ZOFRATACNA, estando prohibida que ésta se efectúe en la Zona Comercial de Tacna. No está permitida la nacionalización de mercancías para el régimen general en la Zona Comercial de Tacna. Esta prohibición no se aplica a la nacionalización del exceso de los bienes adquiridos por los turistas en aplicación de la exoneración contenida en el Artículo 20° de la Ley.
- III.7.** En la ZOFRATACNA y en la Zona Comercial de Tacna se encuentra prohibido el ingreso de mercancía establecida en el Artículo 11° de la Ley.
- III.8.** Los productos manufacturados en la ZOFRATACNA cuyo desino sea el resto del Perú, pagarán la tasa arancelaria más baja que se aplique al país según los acuerdos y convenios internacionales.
- III.9.** Está exonerada de derechos arancelarios la importación de mercancía que se obtenga como resultado del proceso productivo de las actividades de industria, agroindustria, maquila, ensamblaje, reparación, reacondicionamiento o mantenimiento de maquinaria, motores y equipos para la actividad minera, y otras que generen valor agregado, siempre que figuren en la lista aprobada por resolución ministerial del Ministerio de Economía y Finanzas en coordinación con los ministerios de la Producción y de Comercio Exterior y Turismo.
- III.10.** La importación del producto final elaborado de mercancías nacionales que fueron previamente exportadas definitivamente a la ZOFRATACNA y/o con mercancías provenientes del exterior sometidas a maquila o ensamblaje, se encuentra afecta al pago de los derechos arancelarios y demás tributos que correspondan.

- III.11.** Se permite el reingreso del producto final elaborado con mercancía nacional exportada temporalmente para perfeccionamiento pasivo resultante del proceso de maquila y/o ensamblaje de la ZOFRATACNA al resto del territorio nacional, luego de haber sido utilizada en dichas operaciones. Los tributos de importación se calculan sobre el valor agregado incorporado a dichas mercancías.
- III.12.** La importación de mermas, residuos, desperdicios y/o subproductos con valor comercial resultante de los proceso de maquila y/o ensamblaje, de mercancías nacionales exportadas definitivamente y/o provenientes del exterior, se encuentran afectas al mismo tratamiento tributario que el producto final.
- III.13.** Las maquinarias, equipos, herramientas, repuestos y materiales de construcción de origen extranjero se podrán ingresar a la ZOFRATACNA y Zonas de Extensión, siempre que éstos se usen directamente en las actividades desarrolladas por el usuario en la ZOFRATACNA. Dicha importación gozará de un régimen especial de suspensión del pago de derechos e impuestos de aduanas y demás tributos que graven la importación.
- III.14.** El operador de la ZOFRATACNA es la persona jurídica de derecho privado a al cual se le ha otorgado la titularidad de la concesión de ZOFRATACNA para realizar actividades de promoción, dirección y administración exclusivamente dentro del perímetro de la ZOFRATACNA.

Sin otro particular, quedamos a su disposición para cualquier ampliación del presente informe.

Atentamente,

OSCAR PICÓN G.