Mediante Informe Técnico Electrónico N° 00087-2010-3G0200, la Oficina de Oficiales de la Intendencia de Aduana de Tacna consulta si la Zona Comercial de Tacna¹ (ZCT) tiene carácter de extraterritorialidad aduanera.

En su consulta, la referida dependencia adjunta el Informe N° 730-2010-SUNAT/3G0200 en el que se hace mención a diversas resoluciones del Tribunal Fiscal que han revocando sanciones de comiso y multa impuestas al amparo del inciso c) del artículo 2° y de los artículos 33°, 36° y 38° de la Ley de Delitos Aduaneros², las que corresponden a intervenciones realizadas en el perímetro urbano del distrito de Tacna.

Las resoluciones del Tribunal Fiscal mencionadas en el párrafo precedente corresponden entre otras, a las RTF °12118-A-2008, 00870-A-2009 y 11334-A-2009, las que sostienen que la mercancía intervenida se encontraba dentro de la ZCT y que dicha zona tiene carácter de extraterritorialidad aduanera, de donde concluye las incautaciones realizadas en ella no se encuentran arregladas a ley.

El superior colegiado sustenta sus fallos en el carácter de extraterritorialidad aduanera de la ZCT lo que determinaría que sea jurídica y materialmente imposible que el usuario de comercio exterior incurra en el supuesto de infracción tipificado en el inciso c) del artículo 2° de la Ley de los Delitos Aduaneros.³

Asimismo, acota el Tribunal Fiscal, que las mercancías en cuestión, no se encontrarían en territorio aduanero peruano a tenor del artículo 2° de la Ley N° 27688, Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna.⁴

En dicho contexto, corresponde dilucidar dos aspectos: i) si la ZCT tiene el carácter de extraterritorialidad aduanera y ii) si las incautaciones efectuadas en ella son pasibles de configurar la infracción tipificada en el inciso c) del artículo 2° de la Ley N° 28008.

Respecto a la primera interrogante, referida a la extraterritorialidad aduanera, tenemos que el artículo 2° de la Ley General de Aduanas⁵ define a la Zona Franca como la *“parte del territorio nacional **debidamente delimitada**, en la que las mercancías en ella introducidas **se consideran como si no estuviesen dentro del territorio aduanero** para la aplicación de los derechos arancelarios, impuestos a la importación para el consumo y recargos a que hubiera lugar”*. En concordancia con dicha definición, el artículo 2° de la Ley N°

¹ Actual Zona de Comercialización de Tacna, conforme a lo precisado en el artículo 4° de la Ley N° 27688.

² Aprobada por la Ley N° 28008, en adelante Ley de Delitos Aduaneros.

³ Referido a internar mercancías de una zona franca, o zona geográfica nacional, o de tratamiento aduanero especial, o de alguna zona geográfica nacional de menor tributación y sujeta a un régimen especial hacia el resto del territorio nacional sin el cumplimiento de los requisitos de ley, o el pago previo de los tributos diferenciales.

⁴ En adelante Ley N° 27688 y sus normas modificatorias..

⁵ Aprobada por el Decreto Legislativo N° 1053 y sus normas modificatorias, en adelante Ley General de Aduanas.

27668 consigna como 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...”

Como puede verificarse de las definiciones glosadas, la presunción de extraterritorialidad aduanera en nuestra legislación recae exclusivamente en las denominadas Zonas Francas. Asimismo, se colige que las Zonas Francas tienen como característica esencial el estar perfecta y debidamente delimitadas, requerimiento que condiciona, conjuntamente con el criterio de interpretación restringida contemplado en Norma VIII del Título Preliminar del Código Tributario⁶⁶, que en el momento de establecer si un área física constituye o no una Zona Franca, no puedan hacerse interpretaciones o aplicarse presunciones porque dicha zona debe encontrarse fijada físicamente como tal por ley.

Siguiendo la línea argumentativa del párrafo precedente, consideramos que es incorrecto conferir el tratamiento aplicable a una Zona Franca a zonas de tratamiento tributario especial, o a zonas geográficas naciones de menor tributación, o sujetas a un régimen especial, que si bien al igual que una Zona Franca gozan de beneficios tributarios **no se encuentren constituidas por ley como tal**.

Corroborando lo antes manifestado, el artículo 3° de la Ley N° 27668 cumple con delimitar físicamente lo que constituye la Zona Franca de Tacna –ZOFRATACNA – precisando que está constituida sobre el área física de CETICOS de Tacna, a diferencia de la ZCT, la que no sólo comprende otra extensión física determinada específicamente por la norma, sino que también goza de un tratamiento tributario diferente al de ZOFRATACNA detallado en los artículos 18° al 20° de la precitada Ley, lo que la constituye como zona de tratamiento tributario especial.

En el contexto sustantivo expuesto, consideramos que la ZCT no constituye una Zona Franca por encontrarse ubicada fuera del área geográfica de CETICOS Tacna, espacio físico fijado por mandato del artículo 3° de la Ley N° 27688 como la Zona Franca de Tacna, por lo que de acuerdo a este planteamiento, sostenemos que a la ZCT no le resulta aplicable la presunción de extraterritorialidad aduanera en la medida que esta presunción, a tenor de lo señalado en el artículo 2° de la Ley General de Aduanas y del artículo 2° de la Ley N° 27688, sólo se aplica a las mercancías que se ubican dentro de una Zona Franca, resultando plenamente aplicables las acciones de control aduanero inherentes a la autoridad aduanera.

⁶⁶ Aprobado por el Decreto Supremo N° 135-99-EF, en adelante el Código Tributario.

En relación a la configuración de la infracción tipificada en el inciso del c) del artículo 2° de la Ley de los Delitos Aduaneros referida a internar mercancías de una zona franca, o zona geográfica nacional, o de tratamiento aduanero especial, o de alguna zona geográfica nacional de menor tributación y sujeta a un régimen especial **hacia el resto del territorio nacional**, debemos resaltar que es una infracción cuyo supuesto es detectar mercancía internada en el “resto del territorio nacional” sin el cumplimiento de los requisitos de ley, o el pago previo de los tributos diferenciales. Ahora bien, la expresión “resto del territorio nacional” se encuentra definida en el inciso h) del artículo 2° del T.U.O. del Reglamento de la Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna⁷, según la cual comprende al Territorio Nacional, **excluida la ZCT**, la ZOFRATCANA y la Zona de Extensión; consecuentemente, en el caso expuesto no sería factible que se configure la infracción bajo análisis por cuanto la ZCT no forma parte del resto del territorio nacional.

Atentamente,

⁷ Aprobada por el Decreto Supremo N° 002-2006-MINCETUR.