

INFORME N° 204 -2016-SUNAT/5D1000

I. MATERIA:

Se consulta si la extracción del agua que se encuentra en el subsuelo de ZOFRATACNA debe considerarse como un ingreso de mercancía nacional a dicha zona, correspondiendo su destinación al régimen de exportación definitiva.

II. BASE LEGAL:

- Ley N° 27688, Ley de Zona Franca y Zona Comercial de Tacna; en adelante Ley N° 27688.
- Resolución de Superintendencia Nacional Adjunta de Aduanas N° 0204-2012/SUNAT/A, que aprueba el Procedimiento General Zofratacna, INTA-PG.23 (versión 2); en adelante Procedimiento INTA-PG.23.
- Ley N° 30446, Ley que establece el marco legal complementario para las Zonas Especiales de Desarrollo, la Zona Franca y la Zona Comercial de Tacna.
- Ley N° 29338, Ley de Recursos Hídricos; en adelante Ley N° 29338.
- Decreto Supremo N° 001-2010-AG, que aprueba el Reglamento de la Ley N° 29338, Ley de Recursos Hídricos; en adelante Reglamento de la Ley N° 29338.
- Ley N° 26821, Ley Orgánica para el aprovechamiento sostenible de los recursos naturales; en adelante Ley N° 26821.
- Constitución Política del Estado de 1993; en adelante Constitución Política.

III. ANÁLISIS:

¿La extracción del agua que se encuentra en el subsuelo de ZOFRATACNA (ahora denominado ZED¹) debe considerarse como un ingreso de mercancía nacional a dicha zona, correspondiendo su destinación al régimen de exportación definitiva?

De manera preliminar, cabe indicar que por disposición del artículo 66° de la Constitución Política, *"los recursos naturales, renovables y no renovables, son patrimonio de la Nación. El Estado es soberano en su aprovechamiento. Por ley orgánica se fijan las condiciones de su utilización y de su otorgamiento a particulares. La concesión otorga a su titular un derecho real, sujeto a dicha norma legal"*.

En complemento a lo anterior, el artículo 3° de la Ley N° 26821² señala que:

"Se consideran recursos naturales a todo componente de la naturaleza, susceptible de ser aprovechado por el ser humano para la satisfacción de sus necesidades y que tenga un valor actual o potencial en el mercado, tales como:

- a. las aguas: superficiales y subterráneas;*
- b. el suelo, subsuelo y las tierras por su capacidad de uso mayor: agrícolas, pecuarias, forestales y de protección;*
- c. la diversidad biológica: como las especies de flora, de la fauna y de los microorganismos o protistas; los recursos genéticos, y los ecosistemas que dan soporte a la vida;*
- d. los recursos hidrocarburíferos, hidroenergéticos, eólicos, solares, geotérmicos y similares;*
(...)"

¹ A partir de la entrada en vigencia de la Ley N° 30446, los centros de exportación, transformación, industria, comercialización y servicios (GETICOS), se denominan zonas especiales de desarrollo (ZED).

² El artículo 1° de la Ley N° 26821 nos precisa su ámbito de aplicación, como Ley Orgánica que *"norma el régimen de aprovechamiento sostenible de los recursos naturales, en tanto constituyen patrimonio de la Nación, estableciendo sus condiciones y las modalidades de otorgamiento a particulares, en cumplimiento del mandato contenido en los Artículos 66 y 67 del Capítulo II del Título III de la Constitución Política del Perú y en concordancia con lo establecido en el Código del Medio Ambiente y los Recursos Naturales y los convenios internacionales ratificados por el Perú"*.



Por su parte, el artículo 4° de la Ley N° 26821 se refiere al dominio de estos recursos naturales, señalando que si son mantenidos en su fuente, sean éstos renovables o no renovables, son Patrimonio de la Nación. En tanto que los frutos y productos de los recursos naturales, obtenidos en la forma establecida en esta Ley, son del dominio de los titulares de los derechos concedidos sobre ellos³.

En el mismo sentido, el artículo 2° de la Ley N° 29338 establece en relación al dominio sobre el agua lo siguiente:

Artículo 2.- "El agua constituye patrimonio de la Nación. El dominio sobre ella es inalienable e imprescriptible. Es un bien de uso público y su administración solo puede ser otorgada y ejercida en armonía con el bien común, la protección ambiental y el interés de la Nación. No hay propiedad privada sobre el agua".

Así, el artículo 34° de la mencionada Ley establece que el uso de estos recursos hídricos se encuentra condicionado a su disponibilidad, su uso debe ser eficiente y con respeto a los derechos de terceros.

Por su parte, el artículo 35° de la Ley N° 29338 restablece los posibles usos del agua que reconoce y su prioridad en el siguiente orden:

1. Uso primario;
2. Uso poblacional;
3. Uso productivo⁴;

A este efecto, el artículo 44° de la misma ley estipula que "para usar el recurso agua, **salvo el uso primario**, se requiere contar con un **derecho de uso** otorgado por la Autoridad Administrativa del Agua con participación del Consejo de Cuenca Regional o Interregional, según corresponda. Los derechos de uso de agua se otorgan, suspenden, modifican o extinguen por resolución administrativa de la Autoridad Nacional, conforme a ley", precisando en su artículo 45° que estos derechos vienen a ser la licencia de uso, el permiso de uso y la autorización de uso de agua.

En ese sentido, en el caso de las aguas subterráneas, nos referimos a recursos naturales que en su fuente forman parte del Patrimonio de la Nación; no obstante, el Estado como titular del dominio de estos recursos, puede permitir su aprovechamiento sostenible, otorgando a los particulares alguna de las modalidades de concesión, salvo para el caso de su uso primario, que conforme con lo señalado en el numeral 56.1 del artículo 56° del Reglamento de la Ley N° 29338, es libre y gratuito; no requiere de licencia, permiso o autorización de uso de agua⁵.

³ Asimismo, el artículo 23° de la acotada ley dispone que "la concesión, aprobada por las leyes especiales, otorga al concesionario el derecho para el aprovechamiento sostenible del recurso natural concedido (...). La concesión otorga a su titular el derecho de uso y disfrute del recurso natural concedido y, en consecuencia, la propiedad de los frutos y productos a extraerse. Las concesiones pueden ser otorgadas a plazo fijo o indefinido". Agrega su artículo 24° que "las licencias, autorizaciones, permisos, contratos de acceso, contratos de explotación y otras modalidades de otorgamiento de derechos sobre recursos naturales, contenidas en las leyes especiales tiene los mismos alcances que las concesiones contempladas en la presente ley, en lo que les sea aplicable".

⁴ Usos definidos en los artículos 36°, 39° y 42° de la Ley N° 29338, en la siguiente forma:

"Artículo 36.- Uso primario del agua

El uso primario consiste en la utilización directa y efectiva de la misma, en las fuentes naturales y cauces públicos de agua, con el fin de satisfacer necesidades humanas primarias. Comprende el uso de agua para la preparación de alimentos, el consumo directo y el aseo personal; así como su uso en ceremonias culturales, religiosas y rituales".

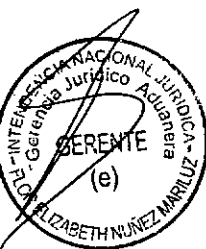
"Artículo 39.- Uso poblacional del agua

El uso poblacional consiste en la captación del agua de una fuente o red pública, debidamente tratada, con el fin de satisfacer las necesidades humanas básicas: preparación de alimentos y hábitos de aseo personal. Se ejerce mediante derechos de uso de agua otorgados por la Autoridad Nacional".

"Artículo 42.- Uso productivo del agua

El uso productivo del agua consiste en la utilización de la misma en procesos de producción o previos a los mismos. Se ejerce mediante derechos de uso de agua otorgados por la Autoridad Nacional".

⁵ El numeral 56.1 del artículo 56° del Reglamento de la Ley N° 29338 prevé que el uso primario del agua "(...) es libre y gratuito; no requiere de licencia, permiso o autorización de uso de agua. Se limita a la utilización manual de las aguas superficiales y subterráneas que afloran naturalmente, mientras se encuentren en sus fuentes naturales o artificiales, con



De esta forma, se requerirá contar con la respectiva concesión de agua, para su uso Poblacional, que responde a *"la extracción del agua de una fuente a través de un sistema de captación, tratamiento y distribución, con el fin de satisfacer las necesidades humanas básicas: preparación de alimentos y hábitos de aseo personal"*, así como para su uso productivo, referido a *"la utilización con carácter exclusivo de los recursos hídricos, como insumo para el desarrollo de una actividad económica"*, de conformidad con lo dispuesto en el numeral 58.1 del artículo 58° y el numeral 61.1 del artículo 61° del Reglamento de la Ley N° 29338.

En ese sentido, considerando que en el supuesto en consulta se hace referencia a la extracción del agua para ser tratada y envasada como producto final, nos referimos al uso de este recurso hídrico como insumo que requiere del derecho de uso productivo. Así, la falta de esta concesión implica una irregularidad que deberá ser comunicada a la Autoridad Nacional del Agua, así como a la ZOFRATACNA para que procedan de acuerdo a su competencia funcional, con la precisión de que esta situación tampoco podrá ser convalidada a través de un trámite aduanero que permita la salida del producto final, considerando que de acuerdo a lo prescrito en el numeral 1.1 del artículo IV del Título Preliminar de la Ley N° 27444, *"las autoridades administrativas deben actuar con respeto a la Constitución, la ley y al derecho, dentro de las facultades que le estén atribuidas y de acuerdo con los fines para los que les fueron conferidas"*.

Ahora bien, partiendo de que el supuesto en consulta se encuentra referido a situaciones en las que el operador cuente con la concesión y los derechos de uso otorgados por las entidades competentes para la extracción y uso del agua subterránea como insumo, así como para el desarrollo de esta actividad al interior de la ZOFRATACNA, corresponderá analizar si la extracción del agua en esa zona se equipara a un ingreso de mercancías nacionales a la misma, a efectos de exigir su regularización mediante una exportación definitiva.

Al respecto, cabe indicar que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 2° de la Ley N° 27688, se constituye como Zona Franca 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 aduanera⁶.

Asimismo, el artículo 24° de la misma ley señala que *"el ingreso de bienes nacionales y nacionalizados, así como la prestación de servicios **provenientes del resto del territorio nacional hacia la Zofratacna**, se considera como una exportación definitiva o temporal, según corresponda. Si esta tiene el carácter de definitiva, le son aplicables las normas referidas a la restitución simplificada de los derechos arancelarios y del impuesto general a las ventas (IGV), así como cualquier otra que, en materia tributaria, se dicte vinculada a las exportaciones (...)"*⁷.

Es así que para referirnos al régimen de exportación definitiva, se requiere del ingreso de mercancías nacionales o nacionalizadas del resto del territorio nacional hacia la Zona Franca de Tacna, la misma que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley N° 27688, está constituida sobre el área física del actual CETICOS de Tacna; debiéndose resaltar que la palabra "hacia" denota el movimiento de estas mercancías de un lugar fuera del área delimitada de la ZOFRATACNA hacia el interior de esta zona, entendiéndose así

el fin exclusivo de satisfacer las necesidades humanas primarias siguientes: preparación de alimentos, consumo directo, aseo personal, así como usos en ceremonias culturales, religiosas y rituales".

⁶ Igualmente, el artículo 2° de la LGA 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 hubiere lugar.

⁷ En el mismo sentido, el numeral 26 de la Sección VI del Procedimiento INTA-PG.23 establece que *"el ingreso definitivo de mercancías nacionales o nacionalizadas provenientes del resto del territorio nacional hacia la ZOFRATACNA constituye una exportación definitiva, al cual le será aplicable la restitución simplificada de derechos arancelarios, el régimen de reposición de mercancías con franquicia arancelaria así como cualquier otra norma que en materia tributaria se dicte vinculada a las exportaciones, en lo que corresponda"*.



que en principio estas mercancías se encuentran ubicadas fuera de los límites de ZOFRATACNA (ahora denominada ZED).

Debe señalarse, que la normatividad especial que regula las ZED no distingue un tratamiento especial para el supuesto de los recursos naturales, que como en el caso en consulta, son extraídos del subsuelo de esa zona de tratamiento especial, no contemplándose tampoco entre los supuestos que de conformidad con lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 14° de la Ley N° 27688, configuran por ficción jurídica, una exportación definitiva de mercancías a la ZED, los que únicamente se encuentran referidos al ingreso de mercancías a la ZED desde:

- El exterior, entendido como de terceros países;
- El resto del territorio nacional;
- La Zona de Extensión;
- Los CETICOS.

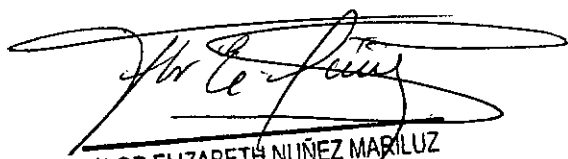
En ese sentido, considerando que el agua subterránea ya se encuentra ubicada al interior de ZED y no ingresa a la misma desde ninguna de las zonas antes mencionadas, lo que no cambia por el hecho de haber sido extraída del subsuelo en su estado natural, podemos señalar que no corresponde otorgar legalmente a la misma la condición de exportada definitivamente a la ZED, por lo que bajo la normatividad vigente no se cumplen los presupuestos para su acogimiento al régimen de exportación definitiva a la mencionada Zona.

No obstante, de considerarse conveniente otorgar el tratamiento de exportación a la ZED, de los recursos naturales ubicados en el subsuelo de la zona especial, resultará necesario promover el proyecto normativo correspondiente, derivándose copia del presente informe a la División de Normas Aduaneras de esta Gerencia, a efectos de las coordinaciones correspondientes.

IV. CONCLUSIÓN:

Por lo expuesto, se concluye que la extracción de agua subterránea ubicada en la ZOFRATACNA no configura el traslado de mercancías del resto del territorio nacional hacia dicha zona, por lo que no corresponde su acogimiento al régimen de exportación definitiva.

Callao, 02 DIC. 2016



FLOR ELIZABETH NUÑEZ MARILUZ
Gerente Jurídico Aduanero (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA

FNM/Jar
CA0446-2016

c.c.: División de Normas Aduaneras.

MEMORÁNDUM N° 435 -2016-SUNAT/5D1000

A : **JORGE SALOMON MONTOYA ATENCIO**
Intendente de la Aduana de Tacna

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

ASUNTO : Exportación de agua subterránea hacia ZOFRATACNA

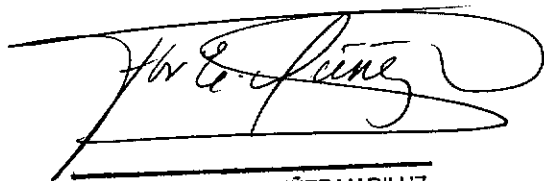
REFERENCIA : Memorándum Electrónico N° 00199 - 2016 - 3G0150

FECHA : Callao, **02 DIC. 2016**

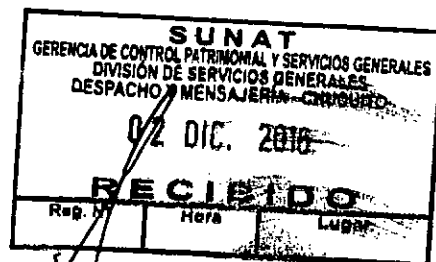
Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se consulta si la extracción del agua que se encuentra en el subsuelo de ZOFRATACNA debe considerarse como un ingreso de mercancía nacional a dicha zona, correspondiendo su destinación al régimen de exportación definitiva.

Al respecto, le remitimos el Informe N° 204-2016-SUNAT/5D1000 que absuelve la consulta formulada, para las acciones y fines que estime convenientes.

Atentamente,



FLOR ELIZABETH NUÑEZ MARILUZ
Gerente Jurídico Aduanero (e)
INTENDENCIA NACIONAL JURIDICA



FNM/Jar
CA0446-2016

C.C.: División de Normas Aduaneras.

