

INFORME N° 276-2018-SUNAT/340000

I. MATERIA:

Se consulta sobre el porcentaje de ensamblaje de un vehículo que debe llevarse a cabo en la zona franca de Tacna (ZOFRATACNA) a efecto de estar exonerado del pago de impuestos.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, Reglamento de la LGA; en adelante RLGA.
- Ley N° 27688, Ley de zona franca y zona comercial de Tacna; en adelante Ley N° 27688.
- Decreto Supremo N° 002-2006-MINCETUR, que aprueba el Texto Único Ordenado del Reglamento de la Ley de ZOFRATACNA; en adelante Decreto Supremo N° 002-2006-MINCETUR.

III. ANALISIS:

¿Cuál es el porcentaje de ensamblaje de un vehículo que debe llevarse a cabo en la ZOFRATACNA a efecto de exonerarse del pago de impuestos?

Al respecto, debemos señalar que con la finalidad de contribuir al desarrollo socioeconómico sostenible del departamento de Tacna, el artículo 1 de la Ley N° 27688 declara de interés nacional el desarrollo de la Zona Comercial de Tacna y de la Zona ZOFRATACNA para la realización de actividades industriales, agroindustriales, de maquila y de servicios.

En ese sentido, mediante el artículo 2 de la misma Ley, se define a la Zona Franca como la parte del territorio nacional, físicamente delimitada, que goza de un régimen especial en materia tributaria, en la que, en mérito a la presunción de extraterritorialidad aduanera, las mercancías que se internen se consideran como si no estuviesen en territorio aduanero para efectos de los derechos e impuestos de importación.¹

En consonancia con lo expuesto, en el artículo 7 de la Ley N° 27688 se detallan las actividades permitidas en la ZOFRATACNA, siendo estas las actividades industriales, agroindustriales, de maquila, **ensamblaje** y de servicios²; precisándose que las mismas se encuentran exoneradas del pago de todo tributo creado o por crearse, incluidos aquellos que requieran de norma exoneratoria expresa, con excepción de las aportaciones a ESSALUD y las tasas.

Complementando lo dispuesto por el artículo 7 de la Ley N° 27688, el artículo 5 del Decreto Supremo N° 002-2006-MINCETUR delimita el ámbito de desarrollo de las actividades mencionadas, conforme se precisa a continuación:

¹ El segundo párrafo del artículo 2 de la Ley N° 27688, precisa que la extraterritorialidad no alcanza al ámbito tributario no aduanero, el que se rige, en lo no previsto por la presente Ley, por las disposiciones tributarias vigentes.

² Según lo señala el mismo artículo 7 de la Ley N° 27688, las actividades mencionadas comprenden 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.

"Las actividades que podrán desarrollar los usuarios al interior de la ZOFRATACNA son las siguientes:

- a) **Actividades Industriales:** Actividades industriales manufactureras comprendidas en la Clasificación Internacional Industrial Uniforme - CIIU (Revisión 3), excepto la lista de mercancías comprendidas en las subpartidas nacionales que será aprobada por Decreto Supremo, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 9 de la Ley.
En tanto se apruebe dicho Decreto Supremo, será de aplicación transitoria el inciso a) del Artículo 7 del Decreto Supremo N° 023-96-ITINCI, sustituido por el Artículo 1 del Decreto Supremo N° 005-97-ITINCI.
Los Ministerios encargados de la aprobación de la lista de mercancías a que se refiere el artículo 9 de la Ley, previa a dicha aprobación, podrán solicitar las opiniones técnicas correspondientes de los sectores involucrados, entre ellas, la del Comité de Administración de la ZOFRATACNA, a fin de contar con mayores criterios de evaluación. Dichas opiniones serán recibidas en un plazo máximo de 45 días hábiles contados desde la fecha en que es efectuada la solicitud.
- b) **Actividades Agroindustriales:** Actividades productivas dedicadas a la transformación primaria de productos agropecuarios y que dicha transformación se realice dentro de la ZOFRATACNA o en la Zona de Extensión.
- c) **Actividades de ensamblaje:** Actividad que consiste en acoplar partes, piezas, subconjuntos o conjuntos que al ser integrados dan como resultado un producto con características distintas a dichos componentes.
- d) **Actividades de maquila:** Proceso por el cual ingresan mercancías a la ZOFRATACNA con el objeto que sólo se les incorpore el valor agregado correspondiente a la mano de obra.
- e) **Actividades de servicios tales como:**
- **Almacenamiento de Mercancías:** 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 comercialización interna y/o externa de conformidad con el presente reglamento. **Distribución de Mercancías:** Actividad que comprende la comercialización interna y/o externa de las mercancías ingresadas por los usuarios a los Depósitos Francos de la ZOFRATACNA.
 - **Embalaje:** Disponer o colocar convenientemente las mercancías dentro de cubiertas para su transporte.
 - **Desembalaje:** Retiro o cambio de las cubiertas de las mercancías para su mejor acondicionamiento y/o almacenaje.
 - **Rotulado y etiquetado:** Identificación y/o individualización de las mercancías mediante el uso de etiquetas o rótulos.
 - **División:** Redistribución o separación de lotes de mercancías.
 - **Clasificación:** Ordenamiento de las mercancías según sus características y otras.
 - **Exhibición:** Mostrar las características de las mercancías al público en lugares determinados por la Administración de la ZOFRATACNA al interior de los Depósitos Francos.
 - **Envasado:** Introducir mercancías en envases para su conservación o preservación.
 - **Servicios de Call Center.**
 - **Servicios de desarrollo de Software.**
 - **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. Dichos bienes deberán ser de uso exclusivo, por las empresas mineras autorizadas y registradas por el Ministerio de Energía y Minas para el desarrollo de las actividades mineras. Asimismo podrán ingresar a reparación los bienes descritos de empresas mineras constituidas en el exterior." (Énfasis añadido)



Así pues, como se observa, las normas que regulan la materia establecen un tratamiento tributario especial para las mercancías que ingresen a la ZOFRATACNA, así como para las actividades que en esta se realicen, que conforme a lo previsto en el artículo 7 de la Ley N° 27688 comprende la exoneración del impuesto a la renta, impuesto general a las ventas, impuesto selectivo al consumo, entre otros, a la actividad de ensamblaje.

Ahora bien, respecto al punto particular en consulta, referido al porcentaje del proceso de ensamblaje que debe llevarse a cabo en la ZOFRATACNA para poder acceder a los beneficios tributarios mencionados, debemos relevar que las normas glosadas no contienen disposición alguna que establezca la obligación de cumplir con un determinado porcentaje del ensamblaje de un producto en dicha zona a fin de gozar de la exoneración tributaria, siendo la única condición aquella prescrita en el inciso c) del artículo 5 del Decreto Supremo N° 002-2006-MINCETUR, esto es, que tal actividad de acoplamiento de partes o piezas tenga como resultado un producto final con características distintas a la de sus componentes.

Por tanto, para que determinada actividad califique como ensamblaje en el marco de la ZOFRATACNA no es exigible el cumplimiento de un porcentaje mínimo del acoplamiento de las partes o piezas del producto final en dicha zona de tratamiento especial, bastando que se verifique que las características de este producto sean distintas a la de los componentes que fueron inicialmente internados y que se utilizaron en el proceso de ensamblaje.

De otro lado, debemos precisar que si bien el internamiento de mercancías en la ZOFRATACNA no está sujeto al pago de tributos aplicables a su importación en virtud de la presunción de extraterritorialidad aduanera, de acuerdo a lo previsto en el artículo 21 del Decreto Supremo N° 002-2006-MINCETUR³, su ingreso al resto del territorio nacional sí se encuentra afecto al pago de derechos arancelarios y demás tributos de importación.

Así, el caso especial de los productos finales elaborados en la ZOFRATACNA en base a mercancías nacionales que fueron exportadas definitivamente a dicha zona y/o ensamblados con mercancías provenientes del exterior, se encuentra expresamente regulado en el artículo 22A del Decreto Supremo N° 002-2006-MINCETUR, que en su primer párrafo señala lo siguiente:

“Artículo 22 A.- La importación del producto final elaborado con mercancías nacionales que fueron 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.
(...)” (Énfasis añadido)

En consecuencia, por mandato del artículo antes citado, el ingreso al resto del territorio nacional de los vehículos eléctricos resultantes de la actividad de ensamblaje en la ZOFRATACNA, se encontrará sujeto al pago de los tributos que gravan su importación.

IV. CONCLUSIÓN:

Por las consideraciones expuestas, podemos concluir lo siguiente:

³ “Artículo 21.- Las mercancías que se encuentren en la ZOFRATACNA podrán ingresar al resto del territorio nacional, bajo los regímenes de depósito, importación, admisión temporal, importación temporal y reposición de mercancías en franquicia, sujetándose a lo señalado por la Ley General de Aduanas y normas modificatorias, así como al pago de los derechos y demás impuestos de importación que corresponda, de ser el caso. (...)”

1. Para que una actividad califique como ensamblaje en el marco de la ZOFRATACNA y goce de la exoneración tributaria a que se refiere el artículo 7 de la Ley N° 27688, no es exigible que un porcentaje mínimo del acoplamiento de las partes o piezas del producto final se lleve a cabo en dicha zona de tratamiento especial; sin embargo, deberá verificarse que las características de este producto final sean distintas a la de los componentes que fueron inicialmente internados en la ZOFRATACNA y que se utilizaron en el proceso de ensamblaje.
2. Conforme a lo dispuesto en el artículo 22A del Decreto Supremo N° 002-2006-MINCETUR, la importación del producto final elaborado con mercancías nacionales exportadas definitivamente a la ZOFRATACNA y/o con mercancías provenientes del exterior sometidas a ensamblaje, se encuentra afecta al pago de los derechos arancelarios y demás tributos que correspondan, por lo que los vehículos eléctricos resultado de la actividad de ensamblaje en esta zona de tributación especial se encontrarán sujetos al pago de tributos al momento de su nacionalización en el resto del territorio nacional.

Callao, 19 DIC. 2018



NORA SONIA CABRERA TORRIANI
INTENDENTE NACIONAL
Intendencia Nacional Jurídico Aduanera
SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SUNAT
 SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS
 INTENDENCIA NACIONAL DE DESARROLLO E INNOVACION ADUANERA

19 DIC. 2018

Reg. N° 6685 Hora 12:02

MEMORÁNDUM N° 467-2018-SUNAT/340000

A : ALFONSO IVÁN LUYO CARBAJAL
 Intendente (e) Nacional de Desarrollo e Innovación Aduanera

DE : SONIA CABRERA TORRIANI
 Intendente Nacional Jurídico Aduanero

ASUNTO : Ensamblaje de vehículos en la ZOFRATACNA

REF. : Cargo N° 000564-2018-300000

FECHA : Callao, 19 DIC. 2018

Me dirijo a usted en relación al documento de la referencia, mediante el cual se remite a esta Intendencia copia del Expediente N° 000-URD001-2018-773844-5, con el que la Secretaría General del Ministerio de Economía y Finanzas traslada al despacho de la Superintendencia Nacional la consulta formulada por el Ministerio de la Producción en relación al porcentaje de ensamblaje de un vehículo que debe llevarse a cabo en la zona franca de Tacna (ZOFRATACNA), a efecto de estar exonerado del pago de impuestos.

Sobre el particular, esta Intendencia ha emitido el Informe N° 276-2018-SUNAT/340000, que contiene nuestra opinión en relación al tema en consulta, el mismo que se le remite adjunto para su consideración al momento de atender el Cargo N° 000421-2018-1M2100, remitido a su Intendencia.



Atentamente,

NORA SONIA CABRERA TORRIANI
 INTENDENTE NACIONAL
 Intendencia Nacional Jurídico Aduanero
 SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS

SUNAT
 SUPERINTENDENCIA NACIONAL ADJUNTA DE ADUANAS
 INTENDENCIA NACIONAL DE CONTROL ADUANERO

19 DIC. 2018

RECIBIDO

Reg. N°	Hora	Firma
	12:11	

Se adjuntan cuatro (04) folios
 CC: Intendencia Nacional de Control Aduanero
 SCT/FNM/naao
 CA0370-2018