

INFORME N° 062-2020-SUNAT/340000

I. MATERIA:

Se consulta si el artículo 24 del Reglamento de las Zonas Especiales de Desarrollo - ZED, aprobado por Decreto Supremo N° 005-2019-MINCETUR, resulta aplicable a las mercancías pertenecientes a empresas que al 03.08.2019 ya no tenían la condición de usuario de las ZED.

II. BASE LEGAL:

- Decreto Legislativo N° 1053, Ley General de Aduanas; en adelante LGA.
- Decreto Supremo N° 010-2009-EF, que aprueba el Reglamento de la LGA; en adelante RLGA.
- Decreto Legislativo N° 842, mediante el que se declara de interés prioritario el desarrollo de la zona sur del país y crean centros de exportación, transformación, industria, comercialización y servicios (CETICOS) en Ilo, Matarani y Tacna; en adelante Decreto Legislativo N° 842.
- Decreto Supremo N° 112-97-EF, que aprueba el Texto Único Ordenado de las normas con rango de ley emitidas con relación a los CETICOS; en adelante TUO de CETICOS.
- Ley N° 30446, Ley que establece el marco legal complementario para las ZED, la Zona Franca y la Zona Comercial de Tacna; en adelante Ley N° 30446.
- Ley N° 30777, Ley que modifica disposiciones sobre las ZED para facilitar sus inversiones; en adelante Ley N° 30777.
- Decreto Supremo N° 005-2019-MINCETUR, que aprueba el Reglamento de las ZED; en adelante Reglamento de las ZED.
- Resolución de Intendencia Nacional de Aduanas N° 000-ADT/2000-003656, que aprueba el Procedimiento General DESPA-PG.22 "Zonas Especiales de Desarrollo" (versión 1); en adelante Procedimiento DESPA-PG.22.

III. ANALISIS:

¿Resulta aplicable el artículo 24 del Reglamento de las ZED a las mercancías pertenecientes a empresas que al 03.08.2019 tenían la condición de usuario de las ZED?

En principio, debemos relevar que con el Decreto Legislativo N° 842 se declaró de interés prioritario el desarrollo de la zona sur del país, fomentándose la promoción de la inversión privada en infraestructura de la actividad productiva y de servicios; habiéndose dispuesto mediante su artículo 2, la creación de las ZED de Tacna, Ilo y Matarani, para la prestación de servicios de reparación, reacondicionamiento de mercancías, modificaciones, mezcla, envasado, maquila, transformación, perfeccionamiento activo, distribución y almacenamiento de bienes, entre otros.

Sobre el particular, el artículo 4 del Decreto Supremo N° 112-97-EF precisa que dichas zonas ostentan la condición de zona primaria¹, por lo que las mercancías que ingresen a las mismas

¹ El artículo 2 de la LGA define a la zona primaria como sigue:

"Zona primaria.- Parte del territorio aduanero que comprende los puertos, aeropuertos, terminales terrestres, centros de atención en frontera para las operaciones de desembarque, embarque, movilización o despacho de las mercancías y las oficinas, locales o dependencias destinadas al servicio directo de una aduana. Adicionalmente, puede comprender recintos aduaneros, espacios acuáticos o terrestres, predios o caminos habilitados o autorizados para las operaciones arriba mencionadas. Esto incluye a los almacenes y depósitos de mercancía que cumplan con los requisitos establecidos en la normatividad vigente y hayan sido autorizados por la Administración Aduanera."

no se encuentran afectas al pago de derechos arancelarios y demás tributos aplicables a su importación para el consumo mientras permanezcan en ellas; no obstante para su ingreso al resto del territorio nacional deberán ser previamente nacionalizadas, en cuyo caso se sujetarán al pago de los derechos arancelarios, impuesto general a las ventas, impuesto selectivo al consumo, impuesto de promoción municipal y demás tributos de importación que correspondan.

En cuanto a la permanencia de mercancías en las ZED, mediante el artículo 3 de la Ley N° 30446 se amplió hasta el 31.12.2042 el plazo de vigencia de los beneficios, exoneraciones y permanencia de mercancías en dichas zonas²; habiéndose precisado en el numeral 13 del literal B de la sección VI del Procedimiento DESPA-PG.22 lo siguiente:

“No están sujetas a un plazo determinado de permanencia las mercancías provenientes del exterior que ingresen a los CETICOS para su transformación, reparación o reacondicionamiento y posterior exportación, así como las que provienen del exterior para reexpedición sin haber sufrido transformación, reparación o reacondicionamiento.”

(Énfasis añadido)

Así pues, conforme al marco normativo expuesto, las mercancías provenientes del exterior que ingresen a las ZED para ser utilizadas en las actividades permitidas con el fin de su posterior exportación o reexpedición, podrán permanecer en esos recintos hasta fines del año 2042; no obstante, no se precisa la situación legal de aquellas mercancías internadas para los fines mencionados que en determinado momento dejasen de tener un usuario responsable, al haber culminado este su vínculo contractual con la ZED.

Posteriormente, con el objeto de mejorar el marco regulatorio aplicable a las ZED respecto a la permanencia de mercancías en dichos recintos para el desarrollo de las actividades permitidas, el artículo 24 del Reglamento de las ZED, vigente desde el 03.08.2019, precisa lo siguiente:

“Artículo 24.- Permanencia de las mercancías en la ZED

24.1. Las mercancías pueden permanecer en la ZED hasta el plazo previsto para la permanencia señalado en la norma con rango de ley correspondiente. Antes del vencimiento de dicho plazo, el usuario, debe nacionalizar, reexpedir o exportar la mercancía; superado el plazo cae en abandono legal y queda a disposición de SUNAT, siendo aplicable lo dispuesto por el Decreto Legislativo N° 1053, Decreto Legislativo que aprueba la Ley General de Aduanas - Ley General de Aduanas y su Reglamento.

24.2. Antes de culminada la relación contractual entre el usuario y la ZED, el usuario debe nacionalizar, reexpedir o exportar la mercancía. En caso no se realicen dichas operaciones y no se renueve el contrato o no se transfiera dicha mercancía a otro usuario con contrato vigente, la mercancía cae en abandono legal y queda a disposición de SUNAT, siendo aplicable lo dispuesto por la Ley General de Aduanas y su Reglamento.”

(Énfasis añadido)

Teniendo en cuenta el marco normativo esbozado, se consulta respecto a la situación legal de las mercancías que se encuentran en las ZED y que correspondan a empresas que dejaron de ser usuarios de estas zonas antes de que entrara en vigor el artículo 24 citado en el párrafo precedente.

A tal efecto, resulta necesario que hagamos referencia a las teorías sobre la aplicación de las normas jurídicas en el tiempo, es decir a la teoría de los derechos adquiridos y de los hechos cumplidos, y que determinan la aplicación de una norma legal según el momento de su vigencia:

² Conforme a lo señalado por la Secretaría Institucional de la SUNAT en el Oficio N 69-2018-SUNAT-1M0000 de fecha 19 de julio de 2018, el presente artículo estaría modificado tácitamente por la Segunda Disposición Complementaria Final de la Ley N° 30777, al precisar que para las zonas de extensión de las ZED, le son aplicables los mismos beneficios y exoneraciones establecidos por la normatividad vigente para las ZED

- **Aplicación inmediata de la norma:**
“(..) rige sólo respecto a los hechos o circunstancias acaecidos a partir de su entrada en vigor, hasta el vencimiento del plazo de vigencia o su derogación”
- **Aplicación retroactiva de la norma:**
“(..) en derecho se entiende que existe retroactividad de una ley cuando su acción o poder regulador se extiende a hechos o circunstancias acaecidos con anterioridad al inicio de su entrada en vigor”
- **Aplicación ultractiva de la norma:**
“(..) se entiende que hay ultractividad cuando la acción o poder regulador de la ley se extiende a los hechos o circunstancias acaecidos después del momento de su derogación o cese de su vigencia”³

Al respecto, en nuestro ordenamiento jurídico, el artículo 103 de la Constitución establece que: “(..) La Ley, desde su entrada en vigencia, se aplica a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes y no tiene fuerza ni efecto retroactivo; salvo en ambos supuestos, en materia penal cuando favorece al reo. (...)”. Esta disposición se complementa con lo prescrito en su artículo 109, donde se señala que: “**La ley es obligatoria desde el día siguiente de su publicación** en el diario oficial, salvo disposición contraria de la misma ley que posterga su vigencia en todo o en parte”. (Énfasis añadido)

Como se observa, la Constitución, que es la norma fundamental sobre la que se asientan los criterios rectores de nuestro sistema jurídico, claramente adopta el principio de aplicación inmediata de las normas, prohibiendo la aplicación retroactiva de las leyes, salvo en materia penal cuando favorezcan al reo⁴.

Así tenemos que, como regla general, nuestra legislación acoge a la teoría de los hechos cumplidos y por consiguiente para la aplicación de las normas en el tiempo debe tenerse en consideración el principio de aplicación inmediata de las normas, a partir de lo cual por seguridad jurídica, toda norma nos obliga a su cumplimiento desde el momento en que entra en vigor.

En ese sentido, considerando que el Reglamento de las ZED fue publicado el 02.08.2019 sin contener disposición alguna que difiera su vigencia o restrinja su aplicación a determinados supuestos, el mismo se encuentra vigente desde el 03.08.2019, debiendo regular las relaciones y situaciones jurídicas existentes en dicho momento, así como aquellas que ocurran mientras se mantiene en vigor.

Por tanto, el artículo 24 del Reglamento de las ZED resulta aplicable a las mercancías que hubiesen correspondido a usuarios que a partir del 03.08.2019 culminen su relación contractual con las ZED, así como sobre aquellas que a la entrada en vigor de la norma ya no tuviesen un usuario responsable de las mismas, al cual se ha definido en el artículo 2 del referido Reglamento como:

“k. Usuario: Persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que celebra un contrato de usuario o de cesión en uso oneroso de espacios físicos, según corresponda, con la Gerencia General de la ZED; o aquel, que adquiere la propiedad, a través de un contrato

³ VILLEGAS, Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. 8 Edición. Editorial Astrea. pg. 241.

⁴ Sobre el particular, el Tribunal Constitucional en su STC N° 0050-2004-AI/TC y posteriores pronunciamientos, ha señalado que:

“A partir de la reforma constitucional del artículo 103 de la Constitución, validada por este Colegiado en la STC 0050-2004-AI/TC, y en posteriores pronunciamientos, se ha adoptado la teoría de los hechos cumplidos dejando de lado la teoría de los derechos adquiridos, salvo cuando la misma norma constitucional lo habilite. De igual forma, tal como se explicó en la STC 0002-2006-PI/TC (fund. 11) citando a Díez-Picazo, la teoría de los hechos cumplidos implica que **la ley despliega sus efectos desde el momento en que entra en vigor**, debiendo ser “aplicada a toda situación subsumible en el supuesto de hecho; **luego no hay razón alguna por la que deba aplicarse la antigua ley a las situaciones, aún no extinguidas, nacidas con anterioridad.**” (Énfasis añadido).

Con lo que queda claro que se ha adoptado la teoría de los hechos cumplidos dejando de lado la teoría de los derechos adquiridos, salvo cuando la misma norma constitucional lo habilite.

de compraventa, para realizar cualquiera de las actividades señaladas en la Ley N° 30777, Ley que modifica disposiciones sobre las zonas especiales de desarrollo para facilitar sus inversiones y el presente reglamento.”
(Énfasis añadido)

Así pues, adicionalmente a lo previsto en nuestra Constitución, conforme a la definición de usuario contenida en el artículo 2 del Reglamento de las ZED, tenemos que el tratamiento tributario aduanero especial a las mercancías para ser ingresadas a las ZED se otorga bajo la responsabilidad de un usuario, con la finalidad de su empleo en el desempeño de las actividades permitidas; por lo que en el supuesto que el usuario hubiese perdido dicha condición, la mercancía no solo dejaría de tener un responsable de su custodia, sino que además carecería de objeto que continúe dentro de la mencionada zona especial.

En consecuencia, a partir del 03.08.2019, las mercancías internadas en las ZED por empresas que a dicha fecha ya no califican como usuarios o que durante la vigencia de la norma dejan de tener tal condición y no han sido nacionalizadas, reexpedidas, exportadas o transferidas a otro usuario con contrato vigente, caerán en abandono legal, debiendo aplicarse sobre las mismas lo dispuesto a tal efecto en la LGA.

IV. CONCLUSIÓN:

Por los argumentos expuestos se concluye lo siguiente:

Al amparo de los artículos 103 y 109 de la Constitución, así como de la teoría de los hechos cumplidos, el artículo 24 del Reglamento de las ZED resulta de aplicación inmediata desde el 03.08.2019 en que entró en vigor, por lo que las mercancías internadas en las ZED por empresas que a dicha fecha ya no califican como usuarios o que durante la vigencia de la norma dejan de tener tal condición y no han sido nacionalizadas, reexpedidas, exportadas o transferidas a otro usuario con contrato vigente, caerán en abandono legal, debiendo aplicarse sobre las mismas lo dispuesto a tal efecto en la LGA.

Callao, 31. Mar.2020

SONIA CABRERA TORRIANI
Intendente Nacional Jurídica Aduanera
SUNAT

SCT/JAR/naao
CA0118-2020