

# **Zona franca: enfoque a nivel nacional e internacional**

Primera Jornada de Derecho Aduanero de la DNA.- 29 Noviembre 2017

Prof Addy Mazz

# Sumario

- **1.La zona franca a nivel nacional .**
- **1.1. La zona franca en el Código Aduanero Mercosur, en el Código Aduanero Uruguayo y en la ley 15.921 y modificativas .**
- **1.2 Organismos estatales involucrados: Area Zona franca de la Dirección General de Comercio exterior y Dirección Nacional de Aduanas**
- **1.3 Actividades que se pueden realizar. La exigencia de actividad sustancial**
- **1.4. Exoneraciones tributarias .Modificaciones propuestas y Plan BEPS, Acción 5**
- **1.5 Los contratos, partes, término, prórrogas, plan BEPS**

# Segue

- **2.Las zonas francas a nivel internacional.**
- **2.1 El Código aduanero de la Unión Europea**
- **2.2 Las zonas francas urbanas en Europa**
- **2.3 El Plan BEPS , Acción 5 Regímenes preferenciales**
- **2.4.Aplicación a las zonas francas uruguayas de las conclusiones de Acción 5,BEPS modificaciones propuestas**

# Evolución y vigencia de las zonas francas

- Instituto de larga data, desde las ciudades francas del medioevo hasta la regulación actual del BEPS, Acción 5, que no se refiere expresamente a las zonas francas, pero le es aplicable porque se refiere a los regímenes preferenciales.
- El objetivo permanece: incentivar determinadas zonas, obtener su desarrollo, a través de diversas exoneraciones tributarias. A lo que se agrega la preocupación actual de organismos internacionales, de evitar la erosión de la base imponible y evitar los efectos que en la competencia, tienen estos tipos de incentivos.

# De la ciudades francas italianas a las modalidades actuales

- Zona franca Uruguay: un ejemplo de zona con exoneraciones importantes, y un ejemplo también en cuanto a como acompasa la evolución que le exige el derecho internacional fiscal
- Comienzan siendo áreas de tratamiento especial aduanero, como las define nuestro Código Tributario, pero las leyes le agregan otras exoneraciones, en el caso concreto Uruguayo, de casi todos los impuestos, con poquísimas excepciones. Incluso en la unión europea, donde rige la unión aduanera, se prevé su existencia, a pesar de que la premisa es la libre circulación de mercaderías, Y esto ha llevado a la existencia actual de zonas francas urbanas en Francia e Italia, y algunas zonas aduaneras, en las cuales se liberan distintos tipos de impuestos: o solo aduaneros, o impuestos directos, como en las zonas urbanas francesas.

# Aspectos a destacar

**En un enfoque nacional**, del punto de vista aduanero, cabe destacar **el régimen de control** , impuesto por el **Código Aduanero , ley 19.276**, de 19/09/2014( art. 162) y reglamentado por el Decreto No. 97/015

«La Dirección Nacional de Aduanas tendrá a su cargo el control y fiscalización sobre la entrada, permanencia y salida de mercaderías y personas en las zonas francas en el ámbito de sus competencias , y sin perjuicio de las competencias propias del Area Zonas Francas de la Dirección General de Comercio en relación con la administración, supervisión, control y promoción de las zonas francas.

A los efectos del referido control aduanero, la DNA establecerá los procedimientos correspondientes, utilizando mecanismos de selectividad basados en análisis de riesgo y empleando preferentemente mensajes simplificados, sistemas informáticos y medios de transmisión electrónica de datos «

# Zona franca en el Código Aduanero

- **Art. 160:1 Zona franca es una parte del territorio de la ROU en la cual las mercaderías introducidas serán consideradas como si no estuvieran dentro del territorio aduanero, en lo que respecta a los tributos que gravan la importación, sin perjuicio de las exenciones y beneficios establecidos en la legislación respectiva**

# Responsabilidad

- Solidaria de usuario directo y /o el usuario indirecto : por pago de multasl
- Obligación del explotador: llevar un inventario contable de existencias informatizado de todas las mercaderías que ingresen, permanezca y egresen de la zona franca

# Procedimiento Piloto de control de existencias en Zonas Francas

- Resolución de la Dirección Nacional de Aduanas de 11 de julio de 2016. Vigencia: 21 de julio de 2016. Prórroga: 31/12/07
- Aplicación gradual
- Ya incorporado: Zona Franca Colonia
- Zonamérica y Parque de las Ciencias
- Zona Franca Libertad

# Enfoque internacional

- **Preocupaciones de OCDE a instancias de G20: 2013:Plan BEPS: evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios de un modo coordinado y completo . Este plan de acción debería proporcionar a los países instrumentos nacionales e internacionales que alineen mejor la potestad impositiva con las actividades económicas**

# BEPS Doble no imposición o menor imposición

- La baja o nula imposición son causa de preocupación cuando están asociadas a prácticas que disocian artificialmente la base imponible de las actividades que las generaron. Debido a las lagunas referidas, los beneficios de actividades transfronterizas pueden quedar sin gravar, o ser gravados insuficientemente

# Reconocimiento de la soberanía

- «La tributación es un atributo de la soberanía de los países, pero la interacción de las normas tributarias internas en algunos casos es causa de lagunas y fricciones
- «Adopción de nuevos enfoques basados en el consenso, incluyendo disposiciones anti-abuso diseñados para evitar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios»

# **Acción 5; Combatir las prácticas tributarias perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia**

- Mejorar la transparencia como prioridad, incluido el intercambio espontáneo obligatorio en las resoluciones individuales relativas a regímenes preferenciales, y con la existencia de una actividad económica sustancial como requisito básico para aplicar cualquier régimen preferencial (setiembre 2014)

# Acción 5: Regímenes perniciosos

- **1.-Régimen potencialmente perjudicial es el que no tiene ninguna tasa o baja tasa impositiva efectiva. El régimen ofrece beneficios a nivel nacional o de circunscripciones menores. Si la tasa es = o baja y aplican otros factores, el régimen se caracteriza como potencialmente perjudicial**

# Régimen preferencial

- **Concepto:** Reporte 1998: Régimen preferencial: **debe ofrecer alguna forma de preferencia fiscal en comparación con los principios generales de imposición en el país :con otros países.**
- **1.2 Modalidades :**
- **a- Reducción de la alícuota impositiva,**
- **b- Reducción de la base fiscal**
- **c. Mecanismo preferencial para el pago**

# Acción 5: Regímenes perniciosos

- Documento 2014: Se requiere actividad sustancial para cualquier régimen preferencial y aumentar la transparencia, incluyendo intercambio espontáneo de normas que regulan los regímenes, para asegurar que los rendimientos gravables no pueden ser desplazados de los países donde se crea valor.

# **Acción 5 Reporte del 8 de octubre de 2015**

- **Reporte del 8 de octubre de 2015**
- **1ra etapa: Desarrollar un marco parra el intercambio obligatorio espontáneo de resoluciones específicas de contribuyentes con regímenes preferenciales**
- **1da. Etpa. Aplicación del marco a los miembros y países asociados con regímenes preferenciales.**
- **Revisar los regímenes de esos países para determinar cuando, y con quien, debe intercambiarse información, y la base legal para ese intercambio**

# Informe final de Acción 5

- **Regímenes preferenciales potencialmente nocivos**
- **4 factores claves:**
- **A No se grava o se grava con tasas efectivas bajas los ingresos financieros móviles y otras actividades de servicio**
- **B. El régimen está delimitado de la economía doméstica**
- **C. El régimen tiene vacíos de transparencia (los detalles del régimen o su aplicación no son evidentes)**
- **D. No hay efectivo intercambio de información sobre el régimen**
-

# Otros 8 factores

- A. Definición artificial de la base del tributo
- B. No adhiere a los principios internacionales de precios de transparencia
- C. Los ingresos de fuente extranjera están exentos de gravámenes en el país de residencia
- D. Son negociables la base del tributo o la alícuota
- E. Existencia de disposiciones secretas
- F. Acceso a una amplia red de tratados tributarios
- G. El régimen es promocionado como un vehículo de minimización tributaria
- H. El régimen alienta operaciones o acuerdos que no involucran actividades sustanciales

# Determinación de régimen potencialmente nocivo

- **1. Factor necesario:** alícuota 0 o tasa muy baja
- Toma en cuenta gravámenes nacionales y de otras jurisdicciones menores
- 2. Si no tiene tasa baja, deben examinarse los otros 3 factores, y los 8 más
- 3 Si tiene tasa 0 o gravamen efectivo bajo y no más de los restantes factores: **régimen potencialmente pernicioso**

# Consideración de los efectos económicos

- **Si tiene estas características pero no produjo efectos económicos perniciosos: no es actualmente pernicioso**
- **3 elementos a analizar:**
- **A Si el régimen produce la movilidad de la actividad de un país a otro**
- **B Si las actividades en el país son medidas con la inversión o el ingreso**
- **C. Si el régimen preferencial es la principal motivación para la ubicación de una actividad**

# Determinación de régimen preferencial potencialmente nocivo

- 1. Factor necesario: alícuota 0 o tasa muy baja
- Toma en cuenta gravámenes nacionales y de otras jurisdicciones menores
- 2. Si no tiene tasa baja, deben examinarse los otros 3 factores, y los 8 más
- 3 Si tiene tasa 0 o gravamen efectivo bajo y no más de los restantes factores: régimen potencialmente pernicioso

# Consideración de los efectos económicos

- Si tiene estas características pero no produjo efectos económicos perniciosos: no es actualmente pernicioso
- 3 elementos a analizar:
- A Si el régimen produce la movilidad de la actividad de un país a otro
- B Si las actividades en el país son medidas con la inversión o el ingreso
- C. Si el régimen preferencial es la principal motivación para la ubicación de una actividad

# Exigencia de actividad sustancial

- Acción 5: requiere actividad sustancial
- **Tres aproximaciones para decidir la existencia de actividad sustancial:**
- **1.- Creación de valor, deben realizarse actividades de desarrollo significativo**
- **2.- Precios de transferencia:**
- Si el contribuyente ha establecido un conjunto de funciones importante en la jurisdicción, si el contribuyente es el legítimo beneficiario del ingreso asignado al PT
- Y si el contribuyente soporta los riesgos
- **3.- El nexus approach**

# Nexus approach

- No se refiere a la cantidad de actividades
- **Es la proporción de los gastos directamente relacionados al desarrollo de actividades ,que demuestra el real valor agregado por el contribuyente y actúa como una aproximación del volumen de actividad sustancial que realiza el contribuyente**
- **Los gastos actúan como un indicador de la cantidad de actividades, no es la cantidad, es la proporción**
- **El propósito es garantizar beneficios solo al ingreso que surge del RP donde la actividad es realizada por el contribuyente mismo**

# Nexus approach

- **Fórmula**  
**Los gastos admisibles incurridos para desarrollar el régimen preferencial dividido los gastos generales incurridos para desarrollar el régimen preferencial**
- **Multiplcado por los ingresos generales del régimen preferencial**
- **El resultado de esta fórmula es el ingreso que recibe beneficios fiscales**
- **Si el ingreso que recibe beneficios bajo el régimen IP no excede la suma determinada por el nexus approach, el régimen tiene la actividad sustancial requerida**

# Nexus approach

- Contribuyentes admisibles: incluyen compañías residentes, EP permanentes, compañías extranjeras o residentes, compañías sujetas a impuesto en la jurisdicción que otorga beneficios
- Gastos admisibles Son los realizados por un contribuyente admisible y deben estar directamente conectados con el régimen preferencial
- Existe una **guía de aplicación de estos nexos con formulas matemáticas**

# Guía de aplicación del nexus approach

- El documento desarrolla una guía de aplicación de los nexus approach y una fórmula
- Esto significa fijar lineamientos para la economía de los países, que colide con la soberanía y el derecho a la autodeterminación
- de los Estados

# Consideración de los efectos económicos

- Si tiene esas características, pero no produjo efectos económicos perniciosos: no es actualmente pernicioso
- 3 elementos a analizar:
  - a Si el régimen produce la movilidad de la actividad de un país a otro
  - b Si las actividades en el país son medidas con la inversión o el ingreso
  - c Si el régimen preferencial es la principal motivación para la ubicación de una actividad
- Si tiene esas características, pero no produjo efectos económicos perniciosos: no es actualmente pernicioso
- Elementos a analizar:
  - la principal motivación para la ubicación de una actividad

# **Influencia en el derecho uruguayo**

## **Norma proyectada, sustituye ultimo**

### **inciso art 20**

- **«Las rentas derivadas de la explotación de derechos de la propiedad intelectual y otros bienes intangibles estarán exentas siempre que provengan de actividades de investigación y desarrollo realizadas dentro de las zonas francas, y solamente por el monto correspondiente a la relación que guarden los gastos directos para desarrollar el activo intangible sobre los gastos directos totales incurridos para su desarrollo, aplicada a las rentas derivadas de dicha explotación , en los términos y condiciones que establezca el Poder Ejecutivo»**
- **Influencia BEPS**

# Modificaciones a los contratos de zona franca por requerimientos BEPS

- Contratos que suscriban quienes exploten zonas francas con los usuarios indirectos o los que suscriban los usuarios directos con los indirectos: autorizados por el Area zonas Francas de la D. G. de Comercio
- Las solicitudes de autorización de contratos de usuario, directo e indirecto o sus prorrogas, : información sobre la empresa y el proyecto de inversión a realizar (incluido el plan de negocios) que permita evaluar su viabilidad económica y financiera y su contribución al cumplimiento de los objetivos establecidos en el artículo 1

# Modificaciones a plazos de contratos

- Plazo máximo: 10, 15 y 5 años.
- Prórroga: no puede ser automática, solicitudes ante el Área Zona Francas de la D G de Comercio 120 días antes del vencimiento del plazo de la autorización del contrato original o su prórroga
- Plazos más extensos; a usuarios que se instalen en zonas francas localizadas fuera del área Metropolitana , según las condiciones que defina el P. E. , con el objeto de potenciar el impacto de las zonas con eventuales desventajas de localización en el desarrollo de las regiones respectivas
- Plazos mayores ; en función del monto de inversión en activos fijos, el empleo que se estime generar u otras razones que determinen una contribución excepcional al cumplimiento de los objetivos establecidos en el Art. 1.

# Modificaciones a contratos

- Usuarios con contrato sin plazo o prórrogas automáticas: deberán presentar dentro del término de un año desde la reglamentación de la ley para su aprobación por el Area Zonas Francas de la D. G de Comercio, documentación e información actualizada sobre la empresa y el plan de negocios en curso que permita evaluar su viabilidad económica y financiera y su contribución al cumplimiento de los objetivos establecidos en el Art. 1 de la ley.
- Para el caso de usuario cuyo plan de negocios tenga por objeto la realización de actividades comerciales o de servicios, cuando no se constatará la contribución a que refiere el inciso anterior, la resolución del Area Zonas Francas de la Dirección General de comercio deberá establecer un nuevo plazo de autorización del contrato, que no podrá exceder el 20 de junio de 22021.
- Lesiona derechos del usuario , habilita la modificación de contratos vigentes bajo el régimen de la ley 15.921

# Informe Bianual

- Los usuarios de zona franca directos e indirectos deberá presentar cada dos años una declaración jurada ante el Area Zona Franca de la D. G. de Comercio, con información relativa al cumplimiento del proyecto de inversión aprobado, en la forma y condiciones que establezca el P. E.

# Proyecto: incorpora zonas temáticas

- Incorpora zonas temáticas: a 40 k. de Montevideo
- Esparcimiento, entretenimiento y audiovisuales
- Fomentar la inversión en el interior: las actividades industriales nuevas
- Proyectos industriales: proyectos que se localicen fuera del área Metropolitana y tengan algunas características: inversiones por montos mayores o iguales a 7.000.000 UI
- Inversiones por montos mayores o iguales a 1.000000000UI y tenga por objeto realizar en el país procesos de alto contenido tecnológico

# Conclusiones

- 1.Z. F.: área con tratamiento aduanero especial: potestades de la D.N A. el control de las zonas, y las nuevas modalidades de control informatizado. Los Códigos Aduaneros . Leyes de zonas francas con otros incentivos tributarios
- **2.- Dos fenómenos concomitantes:**
- **1.- Incremento de las zonas francas, por ejemplo. Europa, Zonas urbanas, zonas portuarias como incentivos a la inversión . Brasil : proyecto de tiendas francas. Uruguay: UPM**
- **2.- Incremento de los requerimientos para que la zona franca sea viable a nivel de los requerimientos internacionales, que no sean perjudiciales para la competencia: OCDE, plan Beps. Acción 5**
- **3. - Derecho positivo uruguayo: las modificaciones propuestas se justifican para el cumplimiento de los requerimientos BEPS:**
- **que tengan valor agregado, que la sustantividad se demuestre a través de una proporción en los gastos que genera la actividad , que exista un plan de inversión viable y que se postule el desarrollo.**

# Enfoque nacional

## Código Aduanero Mercosur

- **Titulo IX Áreas con tratamientos aduaneros especiales. Capítulo I. Zonas Francas**
- **Art. 125. Definición**
- **1. Zona franca es una parte del territorio de los Estados Partes en la cual las mercaderías introducidas serán consideradas como si no estuvieran dentro del territorio aduanero, en lo que respecta a los impuestos o derechos de importación**
- 2. En la zona franca, la entrada y la salida de las mercaderías no estarán sujetas a la aplicación de prohibiciones o restricciones de carácter económico
- 3. En la zona franca, serán aplicables las prohibiciones o restricciones de carácter no económico, de conformidad con lo establecido por el Estado Parte en cuya jurisdicción ella se encuentre.

# Sigue

- 4. Las zonas francas deberán ser habilitadas por el Estado Parte en cuya jurisdicción se encuentren y estar delimitadas y cercadas perimetralmente de modo de garantizar su aislamiento del resto del territorio aduanero
- 5 La entrada y salida de mercaderías de la zona franca serán regidas por la legislación que regula la importación y la exportación, respectivamente
-

# Art. 127 Plazo y actividades permitidas

- 1. La mercadería introducida en la zona franca puede permanecer en ella por tiempo indeterminado
- **2 En la zona franca podrán realizarse actividades de almacenamiento, comerciales, industriales o de prestación de servicios, de conformidad con lo que determinen los Estados Partes**

# Control

- Art. 128
- **1, La Administración Aduanera podrá efectuar controles selectivos sobre la entrada, permanencia y salida de mercaderías y personas**
- **2 La Administración Aduanera podrá contar con instalaciones dentro de la zona franca para el ejercicio de las funciones de control que le competen**
- **3. La zona exterior contigua al perímetro de la zona franca hasta la extensión que sea establecida por las normas reglamentarias será considerada zona de vigilancia especial**

# Salida e ingreso de mercadería al territorio aduanero

- 1. La **salida de mercadería del resto del Territorio Aduanero** con destino a una zona franca será considerada exportación y estará sujeta a las normas que regulan el régimen de exportación solicitado.
- 2 Cuando la exportación a que se refiere el numeral 1 gozare de algún beneficio, este se hará efectivo una vez acreditada la salida de la mercadería con destino a terceros países
- **La entrada de mercadería al resto del Territorio Aduanero procedente** de una zona franca será considerada importación y estará sujeta a las normas que regulan el régimen de importación solicitado

# Facultades de control de la DNA

- Art- 73 Cualquiera fuera el régimen aduanero solicitado, una vez registrada la declaración de mercadería la DNA **podrá, antes o después de la autorización de dicho régimen controlar la exactitud y veracidad de los datos declarados y la correcta aplicación de la legislación correspondiente**

# Actividades a realizar en zona franca

- Art. 161
- 1 La mercadería introducida en la zona franca puede permanecer en ella por tiempo indeterminado en las condiciones establecidas en la legislación
- 2 En la zona franca podrá realizarse actividades de **almacenamiento, comerciales, industriales, de prestación de servicios y otras determinadas en la legislación**

# Control: competencia de la DNA

- **Art. 162:1 La Dirección Nacional de Aduanas podrá efectuar controles selectivos sobre la entrada, permanencia y salida de mercaderías y personas.**
- **2 La Dirección Nacional de Aduanas podrá contar con instalaciones dentro de la zona franca para el ejercicio de las funciones de control que el competen**
- **3. La zona exterior contigua al perímetro de la zona franca hasta la extensión que sea establecida por las normas reglamentarias será considerada zona de vigilancia aduanera especial**

# Sigue Zonas Francas

- 2 En la zona franca, la entrada y la salida de las mercaderías no estarán sujetas a la aplicación de prohibiciones o restricciones de carácter económico.
- 3 En la zona franca serán aplicables las prohibiciones o restricciones de carácter no económico, de conformidad con lo establecido por la legislación aduanera
- 4 Las zonas francas deberán ser **determinadas por el Poder Ejecutivo y estarán delimitadas y cercadas perimetralmente de modo de garantizar su aislamiento del resto del territorio aduanero**
- 5. La entrada y la salida de mercaderías de la zona franca serán regidas por la legislación que regula la importación y la exportación , respectivamente

# Incumplimiento de normativa aduanera

- Incumplimiento de la normativa aduanera, de **acuerdo con arts. 41 a 43 del C.A.R.O.U.: determinara faltas administrativas y sanciones a los usuarios y explotadores de zonas francas**, en su calidad de personas vinculadas a las actividades aduaneras, por el **incumplimiento de la normativa aduanera**, de acuerdo con lo previsto en los arts. 41 a 43 del Código Aduanero y normas reglamentarias, sin perjuicio de efectuar las eventuales denuncias judiciales en caso de corresponder y de las potestades sancionatorias del Area Zonas Francas de la Dirección General de Comercio dentro del ámbito de sus competencias

# Decreto 97/2015

- Reglamenta art. 162
- **DNA: control aduanero sobre entrada, permanencia y salida de mercaderías y personas en las zonas francas**
- **Depósito en zona franca:** art.4 pueden «almacenarse» mercaderías bajo el tratamiento aduanero especial arts. 160 y 161 sujeto a control, supervisión y vigilancia aduaneros
- **Art. 5 Area Z. F. de D. Gral de comercio: habilita los depósitos en Zonas Francas : exigirá previo cumplimiento de requisitos establecidos por la Dirección Nacional de Aduanas en lo que respecta a sus competencias**
- **DNA comunica al Area Zonas F de D. GRAL de Comercio depósitos que no tengan las debidas garantías para que los inhabilite**
- La administración de un depósito en ZF: siempre ejercida por el usuario directo, debidamente autorizado por el Area Zonas Francas DE la DGC

# Controles sobre zona franca

- **Área Zonas Francas de la Dirección General de Comercio: se le asignan competencia de administración, supervisión, y control**
- **Dirección Nacional de Aduanas: controles selectivos sobre la entrada, permanencia y salida de mercaderías y personas en las zonas francas: los dos: cometidos específicos pero en coordinación**

# Depósito en zona franca: control informático

- Inventario contabilidad: informatizado de todas las mercaderías que ingresen, permanezcan y egresen de la zona **franca. Información transmitida en tiempo real a la Dirección de Aduanas mediante sistemas electrónicos , identificando mercaderías, depositantes, depositarios y toda otra información que ésta disponga. Todo depositario deberá transmitir al explotador la información requerida para el cumplimiento de lo dispuesto en este artículo**

# Deber de colaboración

- **El explotador y los usuarios de zonas francas, incluyendo el personal a su servicio, prestar la mayor colaboración a la autoridad aduanera para el control y vigilancia de las mercaderías, así como para el correcto funcionamiento y aplicación de las normas aduaneras. Estricto cumplimiento a las resoluciones dictadas a estos efectos por la Dirección Nacional de Aduanas y a los términos en que se otorgue la Autorización y la habilitación del depósito**

# Decreto 97/15:reglamentación del Art. 162 de ley 19276 .Control

- Art. 162;controles de entrada, permanencia y salida de mercaderías y personas en zonas francas
- DNA-control sobre ingreso, permanencia y salida de mercaderías y personas en las zonas francas en el ámbito de su competencia, sin perjuicio del Area de zonas francas de la Dirección Gral. De comercio
- Art. 11 Zonas aduaneras;
- **«Las zonas francas, áreas con tratamiento aduanero especial, se consideran zona aduanera primaria, mientras que la zona exterior contigua al perímetro de las mismas será considerada zona de vigilancia aduanera especial en la extensión que determine el Poder Ejecutivo, a propuesta fundada de la Dirección Nacional de Aduanas. El Poder Ejecutivo podrá delegar en el Ministerio de Economía y Finanzas la atribución precedente**

# Zona aduanera primaria y zona exterior contigua

- Código , Art. 3: área terrestre y acuática, continua o discontinua , ocupada por los puertos, aeropuertos, puntos de fronteras, áreas adyacentes y otras áreas del territorio aduanero delimitadas por la ley o por el Poder Ejecutivo y habilitadas por la DNA **donde se efectúa el control de la entrada, salida permanencia , almacenamiento, y circulación de mercaderías medios de transporte y personas**
- **Los puertos en que se aplica la ley 16.246, se considerarán zonas primarias aduaneras y se les continuará aplicando lo establecido por dichas disposiciones**
- **Art. 11 decreto se considera zona de vigilancia aduanera especial en la extensión que determine del Poder Ejecutivo**

# D.N.A. Procedimiento Piloto de control de existencias en Zonas Francas

- Fecha de la Resolución de la DNA:11 de Julio de 2016: Art. 160 de la ley 19.276: zonas francas : mercaderías introducidas serán **consideradas como si no estuvieran dentro del territorio aduanero , en lo que respecta a los tributos que gravan la importación**
- Dec. 97/ 2015: DNA a su cargo el control y fiscalización sobre la entrada, permanencia y salida de mercaderías y podrá disponer de sistemas informáticos y medios de trasmisión electrónica de datos
- Considerando: **conveniencia de implantar los mecanismos de trasmisión de información, referentes al cumplimiento de los requisitos aduaneros en la movilización y almacenamiento de mercaderías en zonas francas, a través de la aplicación de un procedimiento piloto**
- **La necesidad de comenzar a incorporar en forma gradual a los usuarios de las distintas zonas francas del país , con el fin de contar con un procedimiento adecuado a la operativa y de permitir una exitosa implementación**

# **17/11/2017:Gerencia del Área de Gestión de Comercio Exterior**

- **Zonas Francas Zonamérica y Parque de las Ciencias, cumple en forma plena con el Procedimiento de control de existencias en Zona Franca, puesto en vigencia por la RG 48/2016 encontrándose todos sus usuarios y operaciones incorporados. En consecuencia, a partir del 20/11/ 2017, el sistema LUCIA será configurado para exigir en forma obligatoria la asociación del número de inventario para los DUA que se realicen desde esta zona franca**

# 11/9/2017

- **Zona franca Colonia se incorpora plenamente al Procedimiento de control de existencias en zona franca**
- **Cumple en forma plena, encontrándose todos sus usuarios y operaciones incorporados. El sistema Lucia será configurado para exigir en forma obligatoria la asociación del número de inventario para los DUA que se realicen desde esta zona franca**

# **D.N.A. 11/09/2017**

- **Zona franca Colonia se incorpora plenamente al Procedimiento de control de existencias en zona franca**
- **Cumple en forma plena, encontrándose todos sus usuarios y operaciones incorporados. El sistema Lucia será configurado para exigir en forma obligatoria la asociación del número de inventario para los DUA que se realicen desde esta zona franca**

# Aplicación del procedimiento piloto

- Será de aplicación en una primera instancia en la zona franca Zonamérica S.A. y para las operaciones del usuario ECKENER BRAUN INTERNACIONAL S.A.
- Entra en vigencia a partir del 21 de julio de 2016.
- Operaciones que involucren a un usuario no incorporado a este piloto el cumplimiento de
- las disposiciones del procedimiento se limitará las obligaciones de aquel que si esté incluido

# Prorroga del procedimiento piloto de Control

- Prorroga del Procedimiento Piloto de Control de Existencias en Zona Franca
- Varios explotadores han solicitado prórrogas de los plazos establecidos en el cronograma para la incorporación al «Procedimiento Piloto de Control de Existencias en Zona Franca» puesto en vigencia por el comunicado 28/2016 de la Gerencia del Área del Comercio Exterior.
- **Deberán estar incorporados al 31/12/ 2017**
- **Los usuarios que no se encuentren incorporados a partir del 1/1/2018 se verán impedidos de realizar operaciones en el sistema LUCIA**

# Conclusiones sobre el Código Aduanero y la zona franca

- **1** La zona franca se considera, en el Código Aduanero uruguayo, comprendida en **las áreas con tratamientos aduaneros especiales**
- Pero además, ya en la definición ,se establece que ello es «sin perjuicio de las exenciones y beneficios establecidos en la legislación respectiva», lo que abre la puerta a todas las exenciones y beneficios que existen , hace ya varios años, para las así denominadas «Zonas francas»
-

# La zona franca en el Código Aduanero de la Unión Europea

- El Código Aduanero de la Unión Europea, en su art. 243, se refiere a **la designación de zonas francas, estableciendo que**
- **1. Los Estados miembros podrán designar determinadas partes del territorio aduanero de la Unión como zonas francas:**
- **2 Los Estados fijarán el perímetro, puntos de acceso y salida.**
- **3. Estarán cercadas,**
- **4. El perímetro y los puntos de acceso y de salida están sometidos a vigilancia aduanera.**
- **5. Estados comunican a la Comisión sobre las AF en funcionamiento en su territorio**
- **6 Personas, mercancías y medios de transporte: podrán ser sometidos a controles aduaneros**
- **7 Se autorizara cualquier actividad de tipo industrial, comercial y de servicios. Notificación previa a autoridades aduaneras**

# Sigue

- **8** Autoridades aduaneras podrán imponer determinadas prohibiciones o restricciones respecto de las actividades establecidas, por la naturaleza de las mercancías o las necesidades de vigilancia aduanera y requisitos en materia de seguridad y protección
- **9** Autoridades aduaneras podrán prohibir ejercicio de una actividad en ZF a las personas que no ofrezcan la seguridad necesaria en lo que respecta al cumplimiento de las disposiciones aduaneras

# Conclusiones sobre el control aduanero

- Todos los Códigos Aduaneros analizados se refieren al control aduanero
- **Código aduanero de la Unión Europea: Art. 243 El perímetro y los puntos de acceso y de salida de las zonas francas estarán sometidos a vigilancia aduanera**
- **243.4 Las personas, las mercancías y los medios de transporte que entren en una zona franca o salgan de ella podrán ser sometidos a controles aduaneros**
- **Aduana: puede imponer prohibiciones o restricciones a las actividades por la naturaleza de las mercancías o las necesidades de la vigilancia aduanera y los requisitos en materia de seguridad y protección**
- **Pueden prohibir el ejercicio de una actividad en una zona franca a personas que no ofrezcan la seguridad necesaria para el cumplimiento de las disposiciones aduaneras**

# Zonas francas en Europa

- Renovado interés por las zonas francas: nace en puertos y para el almacenamiento
- Siglo XX; zonas portuarias, zonas contiguas a las principales escalas comerciales marítimas, en aeropuertos, o en zonas próximas o anejas a infraestructuras aeroportuarias: alcanzar resultados económicos importantes: aumento de empleo y desarrollo industrial
- Con la adhesión de nuevos Estados miembros se han incrementado notablemente el número de zonas francas: **Bulgaria: 6 zonas francas, Croacia : 13, República Checa : 9, Polonia : 7.**
- Suecia, Austria o Bélgica Ninguna zona
- Se le agregan las «zonas francas urbanas»

# Informe de la OIT

- En el mundo hay cerca de 3.500 zonas francas industriales de exportación , en 130 países, que dan trabajo a 66 millones de personas
- Zona franca de Shannon Irlanda, zona aeroportuaria , el Shannon International Airport , el primer aeropuerto zona franca del mundo 120 empresas, trabajo a 70500 trabajadores industrial, prestación de servicios
- Luxemburgo: freeport zona franca «del lujo» , custodiar y vender obras de arte, joyas y automóviles de época Los bienes de valor se pueden beneficiar de una suspensión en la aplicación del IVA y de los derechos aduaneros
- Ciudades suizas , Singapur

# Europa

- CEE: competencia exclusiva atribuida a la CEE en materia de aduanas,
- Diversos regímenes jurídicos de las zonas francas a nivel mundial
- Distintos tipos
- **Zona franca Clasica:** figura de derecho aduanero que permite considerar a una parte del territorio aduanero nacional, como un área excluida de sujeción tributaria: de modo que por la introducción de mercancías en dichos enclaves geográficos no se exigirían derechos aduaneros, por la actividad: comerciales y industriales
- **Comerciales:** se descargan y almacenan con formalidades aduaneras simplificadas, en espera de su trasbordo, exportación o introducción en el territorio del Estado o después de manipulaciones
- **Zonas francas industriales:** mercaderías introducidas para someterlas a procesos de transformación industrial. Favorece desarrollo de grandes zonas industriales

# Tipos de zonas francas

- D Amico: zonas económicas especiales o special economic zones: beneficios fiscales relativos a los impuestos directos - y ventajas financieras y de tipo administrativo para las empresas, se establecen también beneficios de naturaleza socio-económica para sus trabajadores
- Zonas de reconversión económica
- Zonas de empresa, enterprise zones: estrategias de política económica dirigidas a favorecer la localización de empresas en determinadas zonas y, con ellas, la afluencia de inversiones en ciertos enclaves- normalmente áreas urbanas o rurales que necesitan ser revitalizadas.

# **Legitimidad de los incentivos tributarios. Teoría Latinoamericana**

- **ILADT VII Jornadas Caracas, 1975 “Los incentivos tributarios al desarrollo económico”** Los regímenes de incentivos tributarios a veces contrarían el principio de igualdad concebido como principio de capacidad contributiva, en tales casos, **debe admitirse su armonización con otros valores de interés público consagrados expresa o implícitamente en la Constitución**

# ILDAT Jornadas Latinoamericanas

## Génova , 2002, tema 2

- “Que los beneficios fiscales son minoraciones incentivadoras basadas en razones ajenas al fundamento del tributo, que producen una dispensa total o parcial de la obligación tributaria. El empleo de beneficios fiscales se fundamenta o derechos de igual rango jurídico **en la causa final del Estado, es decir, en el bien común, entendido éste como el conjunto de condiciones que favorecen el desarrollo de las personas en sociedad. Por tanto, los beneficios fiscales no significan agravio constitucional, siempre que estén fundados en otros principios**

# XXI Jornadas

- Que el respeto al principio de capacidad contributiva constituye un elemento esencial en la relación jurídica tributaria y opera como límite al poder del Estado, en tanto plasma el principio de igualdad en el campo del Derecho Tributario, de manera que no constituye violación de dicho principio el que se establezcan normas que otorguen un tratamiento diferente o más beneficioso a determinados sectores o personas, siempre que ello encuentre fundamento en la normativa constitucional y responda a criterios de justicia

# Uso de los incentivos fiscales en países en desarrollo

- Los países en desarrollo que requieren inversión, deben otorgarlos para obtener capitales, ya que tampoco podrían otorgar otro tipo de beneficios como subsidios, que significan un gasto público
- Son relevantes, sobre todo, en el momento de instalación de las empresas o cuando realizan una inversión concreta

# Art. 2. Actividades a desarrollar en zonas francas ley 15.921

- A) Comercialización de bienes, excepto los referidos en el artículo 47 de la presente ley, depósito, almacenamiento, acondicionamiento, selección, clasificación, fraccionamiento, armado, desarmado, manipulación o mezcla de mercancías o materias primas de procedencia extranjera o nacional. En todo caso que se produzca el ingreso de los bienes al territorio político nacional, será de estricta aplicación lo dispuesto en el artículo 36 de la presente ley

## Art. 2

- B) Instalación y funcionamiento de establecimientos fabriles
- C) Prestación de todo tipo de servicios, no restringidos por la normativa nacional, tanto dentro de la zona franca como desde ella a terceros países. Se consideran comprendidas en el presente literal, las prestaciones de servicios dentro de cualquier zona franca en beneficio de usuarios de otras zonas francas-

# Art 2

- **Asimismo, los usuarios de zonas francas podrán brindar los siguientes servicios telefónicos o informáticos desde zonas francas hacia el territorio nacional no franco, respetando los monopolios, exclusividades estatales y/o concesiones públicas:**
- **1) Centro Internacional de llamadas (international call centers) excluyéndose aquellos que tengan como único o principal destino el territorio nacional**
- **2) Casillas de correo electrónico**
- **3) Educación a distancia**
- **4) Emisión de certificados de firma electrónica**
- **Los servicios que anteceden recibirán el mismo tratamiento tributario que los servicios prestados desde el exterior ya sea en lo que refiere al prestador, así como a la deducibilidad del mismo por el prestatario**

# Segue

- **D) Otras que, a juicio del Poder Ejecutivo, resultaren beneficiosas para la economía nacional o para la integración económica y social de los Estados.**
- **En caso de que por este medio se habilite la prestación de nuevos servicios desde zona franca hacia el territorio no franco, los mismos estarán alcanzados por el régimen tributario vigente al momento de la habilitación, pudiendo establecerse el mismo en base a regímenes de retención de impuestos con carácter definitivo, de acuerdo a lo que establezca el Poder Ejecutivo**

# Modificaciones proyectadas

- Art 254 Sustituyese el literal C) del artículo 2 de la Ley No. 15.921, de 17y6 de diciembre de 1987, por el siguiente:
- C) Prestación de todo tipo de servicios, no restringidos por la normativa nacional, tanto dentro de la zona franca como desde ella a terceros países. Se consideran comprendidas en el presente literal, las prestaciones de servicios dentro de cualquier zona franca en beneficio de usuarios de otras zonas francas.
- Asimismo, **los usuarios de zonas francas podrán brindar servicios desde zonas francas a contribuyentes gravados por el impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) siempre que en el ejercicio económico no superen el 5% del monto correspondiente a los servicios a que refiere el inciso anterior.- (nuevo)**

# Rendición de cuentas, art. 254

- «El límite dispuesto no será de aplicación para los siguientes servicios telefónicos o informáticos prestados por los usuarios desde zonas francas hacia el territorio nacional no franco
- 1) Centro Internacional de Llamadas (International Call Centers) excluyéndose aquellos que tengan como único o principal destino el territorio nacional.
- 2) Casillas de correo electrónico
- 3) Educación a distancia
- 4) Emisión de certificados de firma electrónica
- Lo establecido en los incisos precedentes no podrá afectar los monopolios, exclusividades estatales o concesiones públicas.

# Las actividades industriales en las reformas proyectadas

- Los nuevos proyectos de zonas francas industriales solo podrán instalarse fuera del área metropolitana y cuando reúnan determinados requisitos de inversión
- Finalidad: crear valor agregado, desarrollar las zonas.

# **Exigencia de sustantividad Ley 18.996 agrega un inciso al Art. 14 ley 15.921 año 2011 Art. 309**

- **Ley 18.959, del año 2011**
- **Art. 309 distingue entre actividades comerciales sustantivas, que solo pueden realizarse en zona franca y las no sustantivas.**
- **Las sustantivas son las realizadas por si a través de promoción, exhibición, entrega de mercaderías y actividades análogas y cobranza relacionada a dichas operaciones respecto de bienes que tengan por destino el territorio nacional no franco «Sin perjuicio de lo dispuesto precedentemente dentro de los límites y condiciones que establezca la reglamentación , los usuarios podrán realizar las siguientes actividades en forma excepcional :**

# Ley 18996 de 2011

## Art. 309, se agrega al Art. 14 ley

- Art. 309. Agréganse al artículo 14 de la ley 15.921, de 17/12/ 1987, los siguientes incisos:
- **“Las actividades comerciales referidas en el inciso anterior que no pueden desarrollarse fuera de zonas francas son las de carácter sustantivo, realizadas por si o a través de terceros, consistentes en la enajenación , promoción, exhibición, entrega de mercaderías y actividades análogas, y cobranza relacionada a dichas operaciones respecto de bienes que tengan por destino el territorio nacional no franco**

# **Sigue ley 18.996**

- **Sin perjuicio de lo dispuesto precedentemente, dentro de los límites y condiciones que establezca la reglamentación , los usuarios podrán realizar las siguientes actividades en forma excepcional :**
- **A) Las de cobranzas de carteras morosas siempre que se efectúen a través de terceros**
- **B) Las de exhibición, en la medida que tengan lugar en eventos específicos cuya duración sea inferior a siete días, y siempre que no superen la cantidad de tres por año.**
- **Para la realización en territorio no franco de actividades de naturaleza auxiliar, así como aquellas referidas en el inciso anterior, los usuarios deberá requerir la autorización previa en las condiciones que determine el P.E”**
- **Vigencia: 180 días de la promulgación**

# Actividad sustancial en zona franca

- Actividades que se pueden realizar por los usuarios en forma excepcional :
- A) Las de **cobranzas** de carteras morosas siempre que se efectúen a través de terceros
- B) Las de **exhibición** en la medida que tengan lugar en eventos específicos cuya duración sea inferior a siete días, y siempre que no superen la cantidad de tres por año
- Para la realización en territorio no franco de **actividades de naturaleza auxiliar así como aquellas referidas en el inciso anterior**, los usuarios deberán requerir la autorización previa en las condiciones que determine el Poder Ejecutivo.
- Estas actividades de comercialización no tienen que estar sujetas a la previa autorización de otros organismos.

# Exoneraciones

- Ley 15.921, art. 19 Los usuarios de las zonas francas están exentos de todo tributo nacional, creado o a crearse, incluso de aquellos en que por ley se requiera exoneración específica, respecto de las actividades que desarrollen en la misma»

# Exoneraciones , modificaciones proyectadas

- **Art. 258. Sustituyese el art. 19 de la ley No. 15.921, de 17 de diciembre de 1987, por el siguiente:**
- **Art. 19 Los usuarios están exentos de todo tributo nacional, creado o a crearse, incluso aquellos en que por ley se requiera exoneración específica, respecto de las actividades que desarrollen en la misma,-- siempre que estas se realicen en el marco de la presente ley, de acuerdo con los términos de la autorización otorgada conforme a lo dispuesto en el artículo 16.- nuevo**
- **Nuevo: Sin perjuicio de las disposiciones legales especiales que autorizaren la realización de actividades complementarias fuera de las zonas francas, el Poder Ejecutivo podrá disponer aquellos requisitos que permitan verificar el cumplimiento de proyecto de inversión y el plan de negocios aprobados por el Area Zonas Francas de la Dirección General de Comercio**

# Ley 15.921 No comprendidas en la exoneración Art. 20

- **No estarán comprendidas en las precedentes exenciones tributarias las contribuciones especiales de seguridad social y las prestaciones legales de carácter pecuniario establecidas a favor de personas de derecho público no estatales de seguridad social**
- Cuando el **personal extranjero que trabaje en la zona franca** exprese por escrito su deseo de no beneficiarse del sistema de seguridad social vigente en la República, no existirá obligación de realizar los aportes correspondientes.
- **Asimismo no estarán exonerados del Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio los dividendos o utilidades acreditados o pagados a personas físicas o jurídicas domiciliadas en el exterior,** cuando se hallen gravados en el país del domicilio del titular y exista crédito fiscal en el mismo por impuesto abonado en la República (literal d) del artículo 2 del Título 4 del Texto Ordenado 1987 :  
**Rendición de cuentas: Sustituye último inciso**

# Rendición de cuentas, art. 259

## Sustituye ultimo inciso art. 20

- **«Las rentas derivadas de la explotación de derechos de la propiedad intelectual y otros bienes intangibles estarán exentas siempre que provengan de actividades de investigación y desarrollo realizadas dentro de las zonas francas, y solamente por el monto correspondiente a la relación que guarden los gastos directos para desarrollar el activo intangible sobre los gastos directos totales incurridos para su desarrollo, aplicada a las rentas derivadas de dicha explotación , en los términos y condiciones que establezca el Poder Ejecutivo»**
- **Influencia BEPS**

# Exoneraciones vigentes en zonas francas

- El Estado garantiza bajo responsabilidad de daños y perjuicios la concesión de las exoneraciones tributarias.
- 1. Exención del impuesto a las actividades económicas ( IRAE)
- 2.-Exención de imposición sobre los dividendos.
- 3.- Exención de impuestos al capital
- 4.- Exención de impuestos al consumo respecto de la enajenación de bienes y la prestación de servicios dentro de la zona Franca o destinados al exterior.
- 4 Exención de tributos aduaneros siempre que los bienes no sean ingresados a territorio uruguayo no franco
- 5 El personal extranjero puede optar por no abonar Contribuciones Especiales a la Seguridad Social en Uruguay como único impuesto a la renta sobre su salario el Impuesto a la Renta de no residentes (12%)
- 6. Las ventas desde Zona Franca al Mercosur están sujetas al Arancel Externo Común, por lo que este definirá la conveniencia del régimen para productos destinados al Mercosur.

# Comercio al por menor en el exclave

## Art. 10 del decreto 344/010

- Ley de zonas francas, Art. 37: “ **No se**
- **permitirá dentro de las zonas francas el comercio al por menor”**
- Art. 10 decreto: **Los usuarios de zona franca no podrán realizar actividades de prestación de servicios con destino a consumidores finales.**
- Los servicios a consumidores finales podrán ser prestados únicamente por el explotador o por terceros no usuarios contratados por este

# Modificaciones a los contratos por requerimientos BEPS

- Contratos que suscriban quienes exploten zonas francas con los usuarios indirectos o los que suscriban los usuarios directos con los indirectos: autorizados por el Area zonas Francas de la D. G. de comercio
- Las solicitudes de autorización de contratos de usuario, directo e indirecto o sus prorrogas, : información sobre la empresa y el proyecto de inversión a realizar (incluido el plan de negocios) que permita evaluar su viabilidad económica y financiera y su contribución al cumplimiento de los objetivos establecidos en el artículo 1

# Modificaciones a plazos de contratos

- Plazo máximo: 10, 15 y 5 años.
- Prórroga: no puede ser automática, solicitudes ante el Área Zona Francas de la D G de Comercio 120 días antes del vencimiento del plazo de la autorización del contrato original o su prórroga
- Plazos más extensos; a usuarios que se instalen en zonas francas localizadas fuera del área Metropolitana , según las condiciones que defina el P. E. , con el objeto de potenciar el impacto de las zonas con eventuales desventajas de localización en el desarrollo de las regiones respectivas
- Plazos mayores ; en función del monto de inversión en activos fijos, el empleo que se estime generar u otras razones que determinen una contribución excepcional al cumplimiento de los objetivos establecidos en el Art. 1.

# Modificaciones a contratos

- Usuarios con contrato sin plazo o prórrogas automáticas: deberán presentar dentro del término de un año desde la reglamentación de la ley para su aprobación por el Area Zonas Francas de la D. G de Comercio, documentación e información actualizada sobre la empresa y el plan de negocios en curso que permita evaluar su viabilidad económica y financiera y su contribución al cumplimiento de los objetivos establecidos en el Art. 1 de la ley.
- Para el caso de usuario cuyo plan de negocios tenga por objeto la realización de actividades comerciales o de servicios, cuando no se constatará la contribución a que refiere el inciso anterior, la resolución del Area Zonas Francas de la Dirección General de comercio deberá establecer un nuevo plazo de autorización del contrato, que no podrá exceder el 20 de junio de 22021.
- Lesiona derechos del usuario , habilita la modificación de contratos vigentes bajo el régimen de la ley 15.921

# Informe bianual

- Los usuarios de zona franca directos e indirectos deberán presentar cada dos años una declaración jurada ante el Area Zona Franca de la D. G de Comercio , con información relativa al cumplimiento del proyecto de inversión aprobado, en la forma y condiciones que establezca el P. E .

# Proyecto: incorpora zonas temáticas

- Incorpora zonas temáticas: a 40 k. de Montevideo
- Esparcimiento, entretenimiento y audiovisuales
- Fomentar la inversión en el interior: las actividades industriales nuevas
- Proyectos industriales: proyectos que se localicen fuera del área Metropolitana y tengan características: inversiones por montos mayores o iguales a 7.000.000 UI
- Inversiones por montos mayores o iguales a 1.000000000UI y tenga por objeto realizar en el país procesos de alto contenido tecnológico

# Conclusiones

- **1.-Z. F. : área con tratamiento aduanero especial: potestades de la D.N A. el control de las zonas, y las nuevas modalidades de control informatizado. Los Códigos Aduaneros . Leyes de zonas francas con otros incentivos tributarios**
- **2.- Dos fenómenos concomitantes:**
  - **1.- Incremento de las zonas francas, por ejemplo. Europa, Zonas urbanas, zonas portuarias como incentivos a la inversión . Brasil : proyecto de tiendas francas**
  - **2.- Incremento de los requerimientos para que la zona franca sea viable a nivel de los requerimientos internacionales, que no sean perjudiciales para la competencia: OCDE, plan Beps. Acción 5**
- **3. – Derecho positivo uruguayo: las modificaciones propuestas se justifican para el cumplimiento de los requerimientos BEPS:**
  - **que tengan valor agregado, que la sustantividad se demuestre a través de una proporción que se exige cumplir a la actividad, que exista un plan de inversión viable y que se postule el desarrollo.**