

ZONA FRANCA, PUERTO LIBRE Y DEPOSITOS ADUANERO

Revisión: 2010

I.- ALCANCE DEL TRABAJO

Actualmente en Uruguay conviven diversos regímenes económico - aduaneros vinculados al comercio internacional, siendo estos las zonas francas, los puertos libres, y los depósitos aduaneros. Ciertos cambios en la normativa vigente y en particular la reforma tributaria¹, hacen relevante abordar nuevamente el tema a través de un análisis detallado de los mismos.

El análisis se centrará en aspectos operativos y tributarios de las actividades desarrolladas por empresas bajo las modalidades de franquicias aduaneras antes referidas, con especial énfasis en la circulación de bienes.

Partiendo de la definición de las distintas franquicias, se abordará posteriormente los principales aspectos de las mismas a través de un análisis comparativo, concluyéndose con un cuadro de resumen.

II.- ANÁLISIS COMPARATIVO

- A.** Definiciones de interés
- B.** Actividades permitidas
- C.** Tratamiento tributario de las empresas
- D.** Tratamiento del personal contratado
- E.** Situación de la mercadería originaria del MERCOSUR
- F.** Plazo de permanencia de la mercadería
- G.** Control de inventario
- H.** Circulación de la mercadería
- I.** Normas formales de regulación
- J.** Cuadro de Resumen

¹ Ley N° 18083 y decretos reglamentarios

A.- DEFINICIONES DE INTERES

FRANQUICIAS ADUANERAS DE CARÁCTER TERRITORIAL: Son las facilidades que se conceden a la permanencia y movilización de mercaderías extranjeras por el territorio nacional. Se encuentran en dicha franquicia las mercaderías extranjeras internadas en las zonas francas y puertos francos o bajo control aduanero en los depósitos fiscales y particulares habilitados al efecto y las que se movilizan en tránsito por el Territorio Aduanero Nacional, siendo éste la porción del territorio del país donde se aplican las disposiciones aduaneras.²

ZONA FRANCA: Las zonas francas son áreas del territorio nacional de propiedad pública o privada, cercadas y aisladas eficientemente, determinadas por el Poder Ejecutivo previo asesoramiento de la Comisión Honoraria Asesora de Zonas Francas, con el fin de que se desarrollen en ellas con las exenciones tributarias y demás beneficios que se detallan en la ley de zonas francas, toda clase de actividades industriales, comerciales o de servicios.³

PUERTO LIBRE⁴: Es el recinto aduanero portuario, en el que rigen los regímenes fiscales y aduaneros especiales consagrados en la Ley de Puertos, y la libre circulación de mercaderías.⁵ “Se entiende por recinto aduanero portuario, el conjunto de espacios bajo la jurisdicción de la Administración Portuaria que, dotados de las condiciones físicas y organizativas necesarias a juicio de la Aduana, queden habilitados para la libre circulación de productos y mercaderías, en régimen de exclave aduanero”.⁶

DEPOSITO ADUANERO: Son depósitos aduaneros, los espacios cercados, cerrados o abiertos, lanchas y pontones (depósitos flotantes) y tanques, donde las mercaderías son depositadas con autorización de la Aduana, y con el fin de depositar allí mercancías extranjeras, ya sea para su almacenamiento o con el objeto de ser sometidas a una transformación.⁷

Pueden ser oficiales o fiscales, pertenecientes al Estado o arrendados por éste y pueden ser particulares. Los fiscales y particulares pueden ser de comercio, francos o industriales.

² Artículos 90 y 91 Código Aduanero Uruguayo (en adelante CAU)

³ Ley de Zonas Francas N° 15.921

⁴ En virtud de lo dispuesto por el artículo 23 de la Ley N° 17555 del 18 de setiembre de 2002, y las disposiciones del Decreto N° 376/02 del 28 de setiembre 2002 la aplicación de dicho régimen se extiende al Aeropuerto Internacional de Carrasco “Gral. Cesareo L. Berisso”

⁵ Decreto N° 455/1994

⁶ Decreto N° 412/1992 artículo 8 literal B)

⁷ Artículos 95 y 96 CAU

EXCLAVES⁸: Son la parte del territorio del país, en cuyo ámbito geográfico las disposiciones aduaneras no son aplicables; ó la parte del territorio del país en cuyo ámbito geográfico se permite, la aplicación de las disposiciones aduaneras de otro país.

El Artículo 5 del CAU expresa en su inciso final que “*no integran el territorio aduanero nacional, las zonas francas, puertos francos y otros exclaves aduaneros establecidos o a establecerse en el territorio nacional*”. Por lo tanto las zonas francas por su propia definición son un exclave aduanero, y en consecuencia en dicho ámbito geográfico las disposiciones aduaneras no son aplicables.

Los puertos libres, si bien no están expresamente enunciados en el CAU como exclave, es el decreto reglamentario de la ley de puertos⁹ que se refiere a los mismos como exclave aduanero. No obstante ello, es de notar que la Ley N° 16.320 en su artículo 163 determina que el nuevo marco legal del puerto no supone restricciones de las potestades de la Dirección Nacional de Aduanas en los recintos portuarios.

En cuanto a los depósitos aduaneros, no hay norma que enuncie expresamente que los mismos son un exclave aduanero, considerándose la mercadería extranjera en ellos depositada en tránsito por el territorio aduanero nacional, encontrándose por tanto bajo control aduanero. No obstante ello, el artículo 102 del CAU habla de la introducción a plaza desde los depósitos y la introducción desde plaza a los depósitos, como importación y exportación respectivamente, por lo que se les da a los límites de los depósitos, un tratamiento de frontera aduanera.

Dado el alcance del trabajo, no profundizaremos en el tema, pero se puede concluir que no existen dudas de que las zonas francas son un exclave. En cuanto a los depósitos aduaneros y puertos libres, existen doctrinas no uniformes.

B.- ACTIVIDADES PERMITIDAS

Las actividades permitidas varían para cada instituto abarcando desde el simple almacenamiento de la mercadería hasta llegar a la posibilidad de industrialización de productos, a saber:

⁸ Artículo 6 CAU

⁹ Decreto N° 412/1992

ZONA FRANCA:

Se podrán realizar actividades comerciales, industriales y de servicios, distinguiéndose entre ellas¹⁰.

a) Comercialización de bienes, depósito, almacenamiento, acondicionamiento, selección, clasificación, fraccionamiento, armado, desarmado, manipulación o mezcla de mercancías o materias primas de procedencia extranjera o nacional.

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. Respecto a la prestación de servicios desde zonas francas hacia el territorio nacional no franco, esta restringida a los servicios telefónicos o informáticos (Centro Internacional de llamadas - excluyéndose aquellos que tengan como único o principal destino el territorio nacional-, casillas de correo electrónico, educación a distancia, emisión de certificados de firma electrónica), debiéndose respetar los monopolios, exclusividades estatales y/o concesiones públicas.

d) Otras que a juicio del Poder Ejecutivo resultaren beneficiosas para la economía nacional o para la integración económica y social de los Estados.

Haciendo uso de sus facultades, el Poder Ejecutivo estableció que los usuarios de zona franca podrán desarrollar servicios de producción de soportes lógicos, asesoramiento informático y capacitación informática, desde zona franca hacia el territorio no franco.¹¹

Por último, las sociedades anónimas cuyo único objeto sea el de realizar operaciones en calidad de usuarios de la zona franca, podrán desarrollar todo tipo de actividades fuera del territorio nacional o dentro de cualquier zona franca en beneficio de usuarios directos o indirectos de cualquier otra zona franca del país¹².

PUERTO LIBRE:

Las actividades y servicios permitidos vinculados a la mercadería son los siguientes¹³:

a) Las actividades portuarias vinculadas a la mercadería no pueden modificar su naturaleza, pero si añadir valor a las mismas, modificar su presentación, o instrumentar

¹⁰ Ley N° 15.921, artículo 2

¹¹ Decreto N° 150/007 artículo 153

¹² Ley N° 18.083 artículo 102

¹³ Ley de Puertos N° 16.246 artículo 2, Decreto N° 455/994 artículo 5

su libre disposición o destino, en el marco de la Ley de Puertos, su reglamentación y demás normas aplicables.

b) Respecto a las actividades relacionadas o asociadas con los servicios que se prestan a la mercadería, además de las convencionales de estiba, desestiba, carga, descarga y movilización de bultos son posibles las siguientes: depósito, almacenamiento, reenvasado, remarcado, clasificado, agrupado y desagrupado, consolidado y desconsolidado, manipuleo, fraccionamiento, transporte, trasbordo, reembarque, tránsito, removido, disposición, abastecimiento de buques, reparaciones navales y otros servicios conexos con las actividades portuarias y del puerto libre.

DEPÓSITOS ADUANEROS:

Las operaciones que se podrán realizar a la mercadería en ellos depositada dependerán en cada caso del tipo de depósito utilizado¹⁴:

a) En los depósitos convencionales, o depósitos de comercio, las mercaderías solo pueden ser objeto de operaciones destinadas a asegurar su conservación, impedir su deterioro y facilitar su despacho, tales como revisar, pesar y sacar muestras, reparar, sustituir y remarcar bultos y toda otra operación análoga que no aumente el valor ni modifique la naturaleza de las mismas; se permitirá asimismo el fraccionamiento de las remesas pero no el fraccionamiento de los bultos.

b) En los depósitos francos las mercaderías pueden ser objeto además, de operaciones destinadas a facilitar su comercialización, tales como fraccionar, conglobar y acondicionar bultos, mezclar, seleccionar, clasificar, dividir y componer surtidos en lotes o en volúmenes y toda otra operación análoga que aumente el valor de las mercaderías sin variar la naturaleza de las mismas.

c) En los depósitos particulares de carácter industrial, plantas de montaje y fábricas vigiladas, las mercaderías pueden ser objeto además de operaciones destinadas a variar su naturaleza incluso con incorporación de partes, artículos y productos procedentes de plaza, tales como industrialización de materias primas y productos semi elaborados, ajuste, ensamblado, montaje y acabado de vehículos, maquinarias y aparatos y toda otra operación de transformación análoga.

d) En los depósitos transitorios se podrá almacenar mercadería de procedencia extranjera destinada a exposiciones, demostraciones, ferias y otras actividades análogas.

¹⁴ Artículos 98 al 101 CAU

COMENTARIOS:

En términos generales podemos establecer que existe un punto de partida común a los tres regímenes en lo que respecta a las actividades permitidas vinculadas con las mercaderías en ellos depositadas, siendo estas las actividades que no aumentan el valor ni modifican la naturaleza de las mismas.

No obstante ello, tal como surge de los puntos anteriores el tipo de actividades que se podrá desarrollar en cada uno de los regímenes varía. En tal sentido mientras que en la zona franca se puede realizar todo tipo de actividades, incluyendo la industrialización, bajo el régimen de puerto libre hay una expresa prohibición de actividades que signifiquen una modificación en la naturaleza de la mercadería, no así del aumento de su valor. En el caso de los depósitos aduaneros, el tipo de actividad permitida dependerá del tipo de autorización solicitada.

C.- TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LAS EMPRESAS

ZONA FRANCA

Los usuarios de zona franca 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 las mismas; no estando incluida en esta exención las contribuciones especiales de seguridad social¹⁵.

Específicamente, al artículo 52, literal P), del Título 4 del Texto Ordenado 1996, exonera del Impuesto a la Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) a las actividades desarrolladas por dichos usuarios en el marco de la ley de zonas francas¹⁶.

Los dividendos y utilidades remitidos al exterior por usuarios de zona franca, no estarán alcanzados por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR) en virtud de haber sido originados por rentas no gravadas por IRAE¹⁷.

Las prestaciones de servicios y las enajenaciones de bienes inmateriales, realizadas a usuarios de zona franca por personas físicas domiciliadas en el exterior y por personas jurídicas constituidas en dicho ámbito territorial, están exoneradas de IRAE.¹⁸

¹⁵ Ley N° 15.921 artículos 19-20

¹⁶ Ley N° 15.921

¹⁷ Decreto N° 149/07 artículo 6

¹⁸ Decreto N°150/07 artículo 151

Los usuarios de zonas francas, no computarán el patrimonio afectado a esa actividad a efectos de la liquidación del Impuesto al Patrimonio (IP), ni para la determinación ficta del valor del ajuar y muebles de la casa habitación, cuando correspondiere¹⁹.

Las sociedades anónimas usuarias de zona franca están gravadas con el Impuesto al Control de las Sociedades Anónimas (ICOSA)²⁰, pero exoneradas del mismo²¹.

ZONA FRANCA, PUERTO LIBRE Y DEPÓSITOS ADUANEROS:

Las rentas provenientes de actividades lucrativas desarrolladas por entidades no residentes, en zonas francas, recintos aduaneros portuarios y depósitos aduaneros, con mercaderías de origen extranjero manifestadas en tránsito o depositadas en dichos exclaves²², cuando tales mercaderías no tengan origen en territorio aduanero nacional, ni estén destinadas al mismo, están exoneradas del IRNR e IRAE. La exoneración será aplicable asimismo cuando las citadas mercaderías tengan por destino el territorio aduanero nacional, siempre que tales operaciones no superen en el ejercicio el 5% del monto total de las enajenaciones de mercaderías en tránsito o depositadas en los exclaves, que se realicen en dicho período. En tal caso será de aplicación al importador el régimen de precios de transferencia.²³

En caso de no corresponder la mencionada exoneración, se deberá estudiar si se está ante un Establecimiento Permanente o no, a los efectos de poder determinar si la actividad desarrollada por el no residente debe tributar IRAE o IRNR.

Es de notar que, salvo los casos enunciados en los puntos anteriores, las actividades económicas desarrolladas en zona franca, puerto libre y depósitos aduaneros, estarán sujetas al régimen tributario general vigente.

En lo que respecta al Impuesto al Patrimonio (IP), las mercaderías depositadas en zonas francas y puerto libre cuyos titulares sean personas físicas o jurídicas radicadas en el exterior, no están comprendidas en la base imponible del mismo²⁴. Las demás personas físicas o jurídicas que tengan bienes en zonas francas o puerto libre, y cualquier persona

¹⁹ Tampoco computaran la cuota parte que le corresponda de dicho patrimonio, los accionistas de sociedades anónimas y en comandita por acciones, con capital accionario nominativo. Decreto 454/88, Arts.39 y 40.

²⁰ Creado por el artículo 12 de la Ley N° 17.502; vigente para los balances cerrados con posterioridad al 01/06/2002.

²¹ Decreto N° 450/002, artículo 8, Literal c)

²² Se utiliza la terminología “exclave” tal como surge de la norma de referencia, no obstante son de recibo los conceptos vertidos en el Punto A del presente trabajo. Como se puede apreciar el concepto de exclave adoptado por la normativa tributaria es más amplio que la definición dada por el artículo 6 del Código Aduanero; en virtud de considerar como tales a los recintos aduaneros, recintos aduaneros portuarios y los depósitos aduaneros.

²³ Título 4, artículo 52, lit.I); Título 8, artículo 15, Lit.L); Decreto N°149/07, artículo 23, lit.L) y Decreto N°150/07 artículo 160.

²⁴ Ley N° 17.243, artículo 43

física o jurídica (nacional o radicada en el exterior) que tenga bienes en depósitos aduaneros deberá considerarlos como materia imponible para el IP.

D.- TRATAMIENTO DEL PERSONAL CONTRATADO

Impuesto a la Renta de las Personas Físicas (IRPF), Impuesto a la Renta de No Residentes (IRNR), y Contribuciones Especiales a la Seguridad Social (CESS).

El régimen de aportes al sistema de seguridad social es el mismo en todo el territorio nacional, salvo ciertas particularidades del régimen de Zona Franca.

Como vimos oportunamente²⁵, dentro de las exenciones tributarias de los usuarios de zona franca no están incluidas 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.

Por otra parte los usuarios de las zonas francas deberán emplear en las actividades que desarrollen un mínimo de setenta y cinco por ciento de personal uruguayo (ciudadanos naturales o legales); pudiéndose este porcentaje reducir previa autorización del Poder Ejecutivo en casos excepcionales²⁶.

El personal extranjero que trabaje en Zona Franca prestando servicios personales, puede optar por aportar o no al sistema de seguridad social vigente en la República. En caso de optar por no beneficiarse del mismo, deberá expresarlo por escrito mediante declaración jurada, no existiendo en tal caso obligación de realizar los aportes correspondientes²⁷.

En este último caso, el trabajador extranjero al no ampararse bajo el régimen de tributación al Banco de Previsión Social podrá optar por tributar (en lugar de IRPF) en relación a sus rentas de trabajo por el Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR)²⁸. A dichos efectos solo se podrá considerar aquellas actividades prestadas exclusivamente en la zona franca, no pudiendo los servicios antedichos formar parte directa ni indirectamente de otras prestaciones de servicios realizadas a residentes del territorio nacional no franco²⁹.

Cuando el personal extranjero opte por tributar IRNR, los usuarios de zonas francas que sean

²⁵ Supra 15

²⁶ Ley N°15.921, artículo 18

²⁷ Ley N° 15.921 artículo 20

²⁸ Decreto N°149/07 artículo 13

²⁹ Ley N°18.083 artículo 7 IRNR y artículo 6 IRPF

empleadores de quienes hayan realizado la opción antes mencionada serán responsables sustitutos por obligaciones tributarias de terceros³⁰.

E.- SITUACIÓN DE LA MERCADERIA ORIGINARIA DEL MERCOSUR

Los requisitos para la determinación del origen en el ámbito del MERCOSUR, son los establecidos por la Decisión 01/04 del CMC (Consejo de Mercado Común). La mercadería que cumpla con dichos requisitos, no deberá abonar el AEC (Arancel Externo Común) o el arancel nacional vigente en caso de productos excepcionados, en el comercio intra-zona.

ZONA FRANCA: respecto a la aplicación de dicho régimen, es importante destacar ciertas particularidades relevantes para nuestro país. Concretamente y en virtud de lo establecido por la Decisión Nro. 8/94 del CMC, toda mercadería procedente de Zona Franca que tenga por destino ser importada por un país del MERCOSUR deberá pagar el arancel externo común (AEC), o el arancel nacional extrazona del país que importa, si se tratase de una mercadería excepcionada del mismo; perdiendo el beneficio del Origen MERCOSUR.

PUERTO LIBRE Y DEPOSITO ADUANERO: distinta es la situación de la mercadería procedente del régimen de Puerto Libre o Depósitos Aduaneros, la cual si podrá beneficiarse del régimen de origen MERCOSUR en virtud de no ser aplicable para ellos la decisión antes mencionada. La mercadería en ellos depositada también gozará de un régimen suspensivo³¹ que permite prorrogar la vigencia del certificado de origen (180 días) durante el tiempo que esta permanezca en el depósito en la medida que esta no sea alterada.

La aprobación del “Régimen de certificación de mercaderías originarias del MERCOSUR almacenadas en Depósitos Aduaneros de uno de sus Estados Parte³², incorpora al régimen de Puerto Libre y Depósitos Aduaneros un aspecto sustancial, siendo este la posibilidad de que las mercaderías en ellos almacenadas puedan destinarse a cualquier Estado Parte en forma parcial respecto al total arribado, o sea la mercadería podrá fraccionarse.

Con el fin de conservar el beneficio del origen MERCOSUR, la mercadería a parcializar o fraccionar podrá ser objeto de cualquier operación dentro del recinto, en tanto no altere la clasificación arancelaria ni el carácter originario de la misma. Al otorgarse el nuevo destino a la carga parcializada, ésta estará acompañada de un certificado de origen derivado de aquél certificado de origen MERCOSUR con el que entró a depósito; siendo la Dirección Nacional de Aduanas quien lo emita³³.

³⁰ Decreto N°149/07 artículo 30

³¹ Decisión N°01/04 del CMC, artículo 16 inc.2

³² Decisión N°17/2003 del CMC, internalizada en nuestro derecho, a través del Decreto N°207/004 (D.O. 29/VI/04).

³³ En Uruguay, el Decreto N°640/006 (D.O. 11/I/07), designó a la Dirección Nacional de Aduanas como la autoridad competente en la emisión de estos certificados de origen derivados. Siendo

F.-PLAZO DE PERMANENCIA DE LA MERCADERÍA

No existe límite de permanencia para la mercadería en Zona Franca y Puerto Libre, existiendo un plazo máximo de un año para la permanencia de mercadería almacenada bajo el régimen de Depósito Aduanero³⁴.

Al existir un plazo límite de permanencia de la mercadería en los depósitos aduaneros extra portuarios, una vez se vence dicho plazo, caducará de manera automática y definitiva el régimen de su almacenamiento y las mercaderías que no hubieran recibido otro destino aduanero en ese plazo, salvo infracción previa, incurrirán en la violación de los requisitos esenciales para la importación y exportación³⁵. El traslado de un depósito aduanero a otro, no extenderá el plazo referido.

Se exceptúa del plazo dispuesto para los depósitos aduaneros a:

- las mercaderías propias del permisario del depósito que son utilizadas exclusivamente como materias primas e insumos en procesos de industrialización dentro o fuera del depósito, incluidos los combustibles, aceites, etc..
- a los equipos y suministros para la navegación, la seguridad y salvamento náutico, la pesca y las reparaciones de buques.

Por último, la mercadería que permanezca depositada bajo este régimen y posteriormente sea importada en admisión temporaria computará, para el plazo previsto en dicho franquicia, el tiempo transcurrido en el depósito aduanero.

G.-CONTROL DE INVENTARIO

Las empresas cuya actividad sea el almacenamiento de mercaderías, fraccionamiento y actividades relacionadas deberán llevar un “Inventario Contable de Existencias” que implique como norma general un registro informático de las operaciones en tiempo real y el respectivo respaldo documentario.

ZONA FRANCA: los requisitos específicos a cumplir por los Usuarios en relación los inventarios son los establecidos en las resolución de la Dirección General de Comercio (DGC) -Área Zonas Francas- del 25 de mayo de 1998 (Artículo 1 e Instructivo) y la del 13 de julio 1998. Los Organismos del Estado que tienen la responsabilidad del control de

³⁴ posteriormente modificado su artículo 6 por el Decreto N°59/008 (D.O.18/II/08).
Decreto N° 216/2006

³⁵ Ley N°13.318/1964, artículo 253

inventario de la mercadería y del movimiento interno en zona franca son: el Área Zonas Francas de la DGC y la Dirección General Impositiva (DGI)³⁶.

DEPÓSITO ADUANERO: tal como surge de la Orden del Día No. 42/2006 de la DNA amparada en el Decreto 216/06, los métodos y formas de mantener los inventarios y el control de stock, podrán ser libremente establecidos en el marco de la normativa aduanera vigente. De conformidad a las disposiciones precedentemente mencionadas “Será responsabilidad del titular del depósito que el inventario en los sistemas de información de la DNA coincida en todo momento con las existencias físicas. Para ello las declaraciones electrónicas completas y oportunas sobre el universo de las operaciones serán obligatorias”. Sin perjuicio de lo antes expuesto la DGI tiene referente al tema las facultades otorgadas por norma general.

PUERTO LIBRE: Las empresas (incluyendo a las unidades de servicio a la mercadería de la Administración Portuaria) que operen en los recintos aduaneros portuarios deben mantener completos, correctos y actualizados los registros de mercaderías manipuladas, depositadas o almacenadas, recibidas y entregadas, embarque por embarque y separados por cada lugar de almacenamiento. Los archivos de los registros deberán estar a disposición de la DNA para su control en cualquier momento.

Las técnicas de registro y control stocks pueden ser determinadas por las propias empresas, pero estas deberán ser autorizadas por la DNA en forma previa al inicio de actividades³⁷

Asimismo, se deberá entregar mensualmente a la Administración Portuaria un informe estadístico con el inventario de la mercadería almacenada, el cual estará a disposición de la DNA³⁸.

H.- CIRCULACIÓN DE LA MERCADERÍA

H.1.- Definiciones.

En el presente apartado definiremos las operaciones aduaneras³⁹ de importación, exportación y tránsito de mercaderías, para luego analizar los movimientos de las mismas en los diferentes regímenes.

La **Importación** es una operación de entrada, y ésta implica la introducción a plaza para el consumo de mercaderías procedentes del exterior del territorio aduanero nacional, sujetas al pago de tributos o al amparo de franquicias si corresponde.⁴⁰

³⁶ Decreto N°322/003: Dicta normas relativas al contralor administrativo de las Zonas Francas Privadas y Públicas del país, otorgándole a la Dirección General Impositiva el control tributario de las mismas.

³⁷ Decreto N°455/94, artículo 28

³⁸ Decreto N°455/94, artículo 29

³⁹ CAU - Título II Operaciones Aduaneras Capítulo I - Artículos 43 a 59

La **Exportación** es una operación de salida, y ésta implica la salida de plaza, para ser consumidas en el exterior del territorio aduanero nacional, de mercaderías nacionales o nacionalizadas, sujetas al pago de tributos o al amparo de las franquicias correspondientes.⁴¹

El **Tránsito** aduanero es el régimen por el cual las mercaderías que se encuentran sometidas a control de la Aduana, son transportadas dentro del territorio aduanero, estén o no destinadas al extranjero⁴². Son también operaciones de tránsito el removido, el reembarque, y el trasbordo.⁴³

H.2.- Operaciones aduaneras según el régimen de franquicia

En el cuadro que se presenta a continuación esquematizaremos los distintos movimientos de mercaderías factibles cuyo destino u origen sea uno de los regímenes aduaneros bajo análisis, identificando en cada caso frente a que tipo operación aduanera nos encontramos.

HACIA: EGRESO DE:	EXTERIOR	T.A.N.
ZONA FRANCA	TRÁNSITO	IMPORTACIÓN
PUERTO LIBRE	TRÁNSITO (1)	IMPORTACIÓN
DEPOSITO ADUANERO	TRÁNSITO	IMPORTACIÓN

DESDE: INGRESO A:	EXTERIOR	T.A.N.
ZONA FRANCA	TRÁNSITO	EXPORTACIÓN (2)
PUERTO LIBRE	TRÁNSITO (3)	EXPORTACIÓN (2)
DEPOSITO ADUANERO	TRÁNSITO	EXPORTACIÓN (4)

T.A.N.: Territorio Aduanero Nacional

⁴⁰ CAU Artículo 49
⁴¹ CAU Artículo 52
⁴² CAU Artículo 56
⁴³ CAU Artículo 48

Toda mercadería destinada a ser incluida en uno de los regímenes bajo análisis, deberá ser objeto de una declaración acorde al régimen, debiendo cumplirse con ciertos requisitos específicos. Es así que las operaciones aduaneras definidas en el punto anterior, deberán realizarse ante la Dirección Nacional de Aduanas a través de una Declaración Jurada, solicitada por el Declarante, en el llamado Documento Único Aduanero - **DUA**⁴⁴.

La Dirección Nacional de Aduanas determinará los datos e informaciones que debe contener el DUA, así como los documentos que deben adjuntarse como justificación del mismo y que acrediten los elementos de hecho exigibles para la aplicación del régimen aduanero solicitado⁴⁵.

La declaración aduanera⁴⁶ deberá ser acompañada en su presentación ante la Aduana por:

- Factura comercial
- Documento de Transporte
- Formulario de Declaración de valor en aduana para importación
- Formulario D5 (declaración jurada de responsabilidad con la firma del despachante e importador/exportador/o remitente según sea importación, exportación o tránsito respectivamente); y
- Demás documentos exigidos por los acuerdos internacionales, certificado de origen en caso de preferencia tributaria, certificados del MGAP, MSP, LATU, INAPE, MIEM, entre otros según el tipo de mercadería que se trate.

Es importante destacar que las siguientes operaciones aduaneras están exceptuadas de la tramitación del DUA:

1) Circulación de mercaderías dentro de los recintos aduaneros portuarios y aeroportuarios, se realizarán a través del llamado Mensaje Simplificado para Mercadería en Recintos Aduaneros – **MSMRA**⁴⁷. En las operativas que se detallan a continuación no es exigible el DUA sino el MSMRA:

- Traslado de mercaderías entre depósitos del mismo recinto aduanero,
- Reembarco: envío de carga de un depósito intraportuario o aeroportuario a una nave o aeronave para su salida (Ver cuadro (1)).
- Traslado directo de vehículo a vehículo, dentro del mismo recinto aduanero⁴⁸ (Ver cuadro (1)).

2) Ingreso de mercaderías directamente por mar o por aire al puerto libre o aeropuerto libre respectivamente, el transportista deberá realizar la declaración ante la

⁴⁴ Decreto N°312/98 artículo 1, y OD N°109/98 de la DNA

⁴⁵ Decreto N° 312/98 artículo 3, y OD N°109/98 de la DNA, y CAU

⁴⁶ Que incluirá las respectivas vías del DUA y el sobre donde se guardarán las mismas, y el resto de la documentación.

⁴⁷ OD N°113/03 de la DNA

⁴⁸ CAU artículo 57

Aduana, a través del Manifiesto de Llegada⁴⁹ (Ver cuadro (3)). Se realiza una declaración de llegada ante la Aduana⁵⁰ a través del documento presentado por el transportista “Manifiesto de Carga”.

3) Ingreso de mercaderías a Zona Franca, Puerto Libre (Ver Cuadro (2)) y Depósito Aduanero (Ver Cuadro (4)) desde el TAN con factura de plaza⁵¹.

En el caso de los depósitos aduaneros, si bien la normativa vigente⁵² establece la posibilidad de realizar la operación aduanera de exportación, no está instrumentada actualmente dicha operativa en la práctica (Ver Cuadro (4)).

I.- NORMAS FORMALES DE REGULACIÓN

ZONA FRANCA:

Ley N° 15.921 - Ley de Zonas Francas.

Decreto Nro. 454/988 - Reglamentario de la Ley de Zonas Francas.

Decreto Nro. 920/988 - Reglamentación operativa de la Ley de Zonas Francas.

Modificativas:

Artículo 65, Ley N° 17.292 (Artículo 2, Ley N° 15.921).

Artículo 1, Decreto Nro.71/001 (Artículo 6, Decreto Nro. 454/988).

Artículo 2 y 3, Decreto Nro.71/001 (Artículo 9, Decreto Nro. 454/988).

Artículo 38 y 44 del Decreto Nro. 454/988, derogados por el Decreto Nro. 733/991

Artículo 47 del Decreto Nro. 454/988, derogado por el Decreto Nro. 64/992

DEPÓSITOS ADUANEROS:

Artículo 7, Ley 11392 del 14 de diciembre de 1949

Ley N° 15.691 - Código Aduanero Uruguayo - Artículos 95 al 102.

Decreto 216/006

PUERTO LIBRE:

Ley N° 16.246 - Ley de Puertos.

Decreto Nro. 412/992 - Reglamentario de la Ley Puertos.

Decreto Nro. 455/994 - Reglamento de los Puertos Libres Uruguayos y de su relación con los órganos de control del estado.

⁴⁹ CAU artículos 64 y 81

⁵⁰ CAU Artículos 64 y 81

⁵¹ Resolución N°64/92 DGI

⁵² CAU artículo 102

Ley N° 17.555 - Artículo 23 - Régimen de Puerto Libre en Aeropuerto Internacional de Carrasco (AIC)

Decreto Nro. 376/002 – Administración, explotación y mantenimiento del AIC

Decreto Nro. 409/008 – Reglamento aplicable al régimen de Puerto Libre en el AIC

J.- CUADRO DE RESUMEN

	Zona Franca	Dep. Aduaneros	Puerto Libre
Normas formales	Ley 7.593 Ley N° 15.921 Decreto Nro. 454/988 Decreto Nro. 920/988	Artículo 7, Ley 11392 Ley N° 15.691 - C.A.U. - Artículos 95 al 102. Decreto Nro. 526/001, Decreto 216/006 -	Ley N° 16.246 Decreto Nro. 412/992 Decreto Nro. 455/994 Ley N° 16.320 Art.163 Ley N° 17555 art.23/24 Decreto Nro.376/002 Decreto Nro.409/008
Actividades Permitidas	a) Comerciales; b) Industriales; c) Servicios.	a) De comercio: no aumentar valor ni modificar naturaleza de las mercaderías; b) Francos: aumentar valor sin modificar naturaleza de las mercaderías c) Industriales: variar su naturaleza incluso con incorporación de partes, artículos y productos procedentes de plaza. d) Transitorios: almacenaje	a) aumentar valor de las mercaderías sin modificar la naturaleza de las mismas; b) servicios asociados con las mercaderías.
Tratamiento tributario Empresas	Usuaris de ZF: exentas de todo tributo nacional creado o a crearse. Entidades no residentes: <u>No</u> gravadas por Imp. al Patrimonio sus mercaderías en Zona Franca, <u>ni</u> por IRAE la renta asociada a las mismas, bajo ciertas condiciones. Resto: Se les aplica el régimen general de IRAE e IP.	No existe un régimen de exoneración general Entidades no residentes: <u>Están</u> gravadas por Imp. al Patrimonio sus mercaderías en Dep.Aduanero, <u>no</u> por IRAE la renta asociada a las mismas, bajo ciertas condiciones. Resto: Ídem.	No existe un régimen de exoneración general Entidades no residentes: <u>No</u> gravadas por Imp. al Patrimonio sus mercaderías en Puerto Libre, <u>ni</u> por IRAE la renta asociada a las mismas, bajo ciertas condiciones. Resto: Ídem
Tratamiento personal contratado	Mínimo: 75% personal uruguayo Seguridad social: régimen general, salvo personal extranjero.	Sin condiciones Seguridad social: régimen general.	Sin condiciones Seguridad social: régimen general.

	Zona Franca	Dep. Aduaneros	Puerto Libre
Mercadería origen MERCOSUR	Rige decisión Nro. 8/94 C.M.C (Aplica Arancel EC o EZ)	No rige decisión Nro. 8/94 C.M.C. Régimen suspensivo	No rige decisión Nro. 8/94 C.M.C. Régimen suspensivo
Plazo de permanencia de la mercadería	No existe limite	Un año	No existe limite
Control de Inventario	-Documentación respaldante de c/u de los movimientos. -Llevar el inventario en tiempo real	Ídem.	Ídem.
Circulación de Mercaderías	Ver Cuadro Literal H.2.	Ver Cuadro Literal H.2.	Ver Cuadro Literal H.2.

Cra. Graciela De Vida
Cra. Karina Sisniega
Cr. Federico Esmite