

## MODIFICACIONES A LA LEY DE ZONAS FRANCAS

Con fecha 8 de diciembre de 2017 se promulgó la ley N°19.566, la cual introduce importantes cambios al régimen de zonas francas regulado hasta dicha fecha por la ley 15.921 del año 1987 y modificativas.

Las nuevas modificaciones al régimen de zonas francas fueron motivadas mayormente por las recomendaciones de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (“OCDE”) que consideraba que Uruguay mantenía incentivos fiscales dañinos.

Asimismo, el pasado 5 de diciembre de 2017 la Unión Europea publicó una lista “negra” de jurisdicciones no cooperantes en materia fiscal. 47 países, entre los que se encuentra Uruguay, se comprometieron a subsanar deficiencias de sus sistemas tributarios y a cumplir los criterios requeridos y así evitar ser incluidos en el futuro en la lista de “paraísos fiscales”.

El Proyecto de Ley se encontraba en el parlamento aproximadamente hace 6 años, sufriendo diversas modificaciones sin obtener la aprobación necesaria para ser promulgada. La necesidad imperiosa de Uruguay de cumplir con los estándares internacionales en materia fiscal derivó finalmente en la aprobación de la ley 19.566, la cual introduce modificaciones sustanciales al régimen de zonas francas.

A continuación, comentaremos los principales aspectos de las modificaciones introducidas al régimen de zonas francas.

### Modificaciones a la actividad que se puede realizar en Zonas Francas

Hasta la aprobación de la ley 19.566, los usuarios de zona franca tenían permitido prestar su actividad dentro de la zona franca, como desde ellos a terceros países, estando prohibido prestar su actividad hacia el territorio nacional no franco, salvo excepciones puntuales (“call centers”, emisión de certificados de firma electrónica, educación a distancia y casillas de correo electrónico).

La ley 19.566 introduce ciertos cambios con relación a la actividad que puede realizarse hacia el territorio nacional no franco, permitiéndose lo siguiente:

- a) Prestar servicios desde zona franca hacia territorio nacional no franco a empresas que sean contribuyentes gravados por el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (“IRAE”);
- b) Compraventa de bienes o mercaderías que ingresen a la zona franca en que se realiza la actividad o a otra zona franca, que tienen por origen o destino el territorio nacional.

La ley recoge expresamente en su artículo 14 el criterio que venía adoptando el Área de Zona Francas (organismo estatal encargado entre otras cosas de supervisar el cumplimiento de la normativa en la materia, regulador) en cuanto a que la actividad sustancial de los usuarios se debe realizar en la zona franca.

La ley expresamente prohíbe que los usuarios realicen por sí o a través de terceros actividades sustantivas fuera de las zonas francas como, por ejemplo: enajenación, promoción, exhibición, entrega de mercaderías, etc.

Sin perjuicio de lo anterior, dentro de los límites y condiciones que establezca la reglamentación, los usuarios podrán realizar excepcionalmente las siguientes actividades fuera de zonas francas:

- a) Cobranza de carteras morosas, siempre que se efectúen a través de terceros.
- b) Exhibición de mercadería por parte de usuarios que se instalen en zonas francas con eventuales desventajas de localización, por una duración máxima de 7 días y cuatro veces al año.

Para la realización en el territorio nacional de estas actividades auxiliares se deberá requerir autorización previa.

Se prevé además que los usuarios debidamente autorizados de las zonas francas ubicadas fuera del Área Metropolitana podrán desarrollar actividades en oficinas administrativas proporcionadas por los desarrolladores de zonas francas, siempre que estas tengan una naturaleza complementaria de la actividad sustantiva, como, por ejemplo: relaciones públicas, manejo de documentación auxiliar, facturación y la cobranza de bienes y servicios.

Se considerarán Área Metropolitana a estos efectos, el área geográfica comprendida en un radio de cuarenta (40) kilómetros respecto del Centro de Montevideo.

### **Modificaciones al control y requisitos para obtener la calidad y operar como usuario de zonas francas**

Como comentábamos anteriormente, la OCDE consideró que Uruguay mantenía incentivos fiscales dañinos, comprendiendo al régimen de zonas francas como uno de dichos incentivos. La OCDE a través del plan BEPS busca evitar que empresas que no tengan ningún tipo de sustancia, sean utilizadas como vehículos para beneficiarse de regímenes fiscales beneficiosos, erosionando de esta forma la base impositiva en otros países.

En el marco de lo anterior, la ley 19.566 introduce ciertas modificaciones a efectos de asegurarse de que los usuarios tengan una actividad real y sustancial, incrementando los requisitos y controles para obtener la autorización y operar en zonas francas. A continuación, un detalle de los nuevos requisitos y controles exigidos:

- i) **Objeto exclusivo:** Las personas jurídicas que se instalen en calidad de usuarios de zonas francas deberán tener como objeto exclusivo la realización de alguna de las actividades previstas en la ley 19.566;
- ii) **Información sobre la empresa:** Las solicitudes de autorización de contratos de usuario, ya sea directo o indirecto, o eventualmente de sus prorrogas que se presenten al Área de zonas Francas, deberán contener información sobre la empresa y el proyecto de inversión a realizar (incluido plan de negocios) que permita evaluar su viabilidad económica y financiera y su contribución al cumplimiento de los objetivos en la ley.

Con respecto a la contribución de los objetivos, la ley 19.566 incrementó el elenco de objetivos, entre los cuales se encuentran diversidad, generar empleo, incrementar las capacidades de la mano de obra nacional, aumentar el valor agregado nacional, impulsar las actividades de alto contenido tecnológico e innovación, promover la descentralización de las actividades económicas y desarrollo regional, en términos generales favorecer la inserción del país en la dinámica del comercio internacional de bienes y servicios, y los flujos internacionales de inversiones.

Anteriormente, la ley solamente contemplaba los siguientes objetivos: promover inversiones, expandir exportaciones, incrementar la utilización de mano de obra nacional e incentivar la integración económica internacional.

- iii) **Niveles mínimos de personal:** Al momento de la autorización actividades comerciales y de servicios de las zonas francas, el Poder Ejecutivo establecerá requisitos en términos de niveles mínimos de personal ocupado o activos fijos u otros que entienda pertinente.
- iv) **Limitación de plazos de autorización:** Se limitan los plazos de autorización, estableciéndose que para las autorizaciones de usuarios directos o sus respectivas prorrogas tendrán un plazo máximo de quince (15) años para la realización de actividades industriales y de diez (10) años para la realización de actividades comerciales o de servicios.

En cuanto a las autorizaciones de los contratos de usuarios indirectos o sus respectivas prorrogas el plazo máximo será de cinco (5) años para la realización de cualquier tipo de actividad, prohibiéndose expresamente para usuarios directos e indirectos las prórrogas automáticas.

En relación a los contratos de usuarios directos o indirectos con contratos en curso de ejecución que carecieran de plazo, o cuyo plazo excediera el aludido anteriormente, o que el mismo prevea la prórroga automática, deberán presentar dentro del término de un año desde la reglamentación de la ley, para su aprobación por el área de Zonas Francas, documentación e información actualizada sobre la empresa y el plan de negocios en curso que permita

evaluar la viabilidad económica y financiera y su contribución al cumplimiento de los objetivos detallados anteriormente.

Cuando se constatará fehacientemente que el usuario no contribuye al cumplimiento de los objetivos, el Poder Ejecutivo, mediante resolución fundada, podrá establecer un plazo de autorización de la calidad de usuario conforme lo establezca la reglamentación, el cual no podrá exceder el 30 de junio de 2021.

En el caso de los usuarios directos e indirectos que no se presentaran conforme a lo establecido anteriormente, el Área Zonas Francas dispondrá la suspensión de la autorización vigente por un plazo de noventa días. Vencido ese plazo sin que el usuario haya presentado la información y documentación referida anteriormente, el Área Zonas Francas de la Dirección General de Comercio procederá a la revocación de la autorización del contrato de usuario.

- v) **Reporte de información:** Los usuarios de zona franca sean directos e indirectos deberán presentar cada dos años una declaración jurada ante el Área Zonas Francas de la Dirección General de Comercio, con información relativa al cumplimiento del proyecto de inversión aprobado, en la forma y condiciones que establezca la reglamentación del Poder Ejecutivo.
- vi) **Contratación de personal uruguayo:** Anteriormente, se previa que los usuarios de las zonas francas debían emplear en las actividades que realicen, un mínimo de 75% (setenta y cinco por ciento) de personal constituido por ciudadanos uruguayo, naturales o legales.

La nueva ley 19.566 mantiene dicho porcentaje, pero agrega la posibilidad de que dicho porcentaje pueda ser reducido transitoriamente previa autorización del Poder Ejecutivo, atendiendo a características especiales de la actividad a realizar, situaciones de inicio o ampliación de actividades, razones de interés general y la consideración del conjunto de los objetivos previstos por Ley. En estos casos, el Poder Ejecutivo podrá requerir a los usuarios la implementación de planes de capacitación de trabajadores con el objeto de alcanzar el porcentaje mínimo respectivo.

No obstante lo previsto anteriormente, en el caso de las actividades de servicios, el porcentaje mínimo de ciudadanos uruguayos, naturales o legales, podrá ser del 50% (cincuenta por ciento) por hasta el plazo del contrato de usuario respectivo, cuando la naturaleza del negocio desarrollado así lo requiera y procurando siempre los mayores niveles de participación factibles de ciudadanos uruguayos.

### **Modificaciones tributarias**

La exoneración tributaria ya prevista para zonas francas con respecto al IRAE y el IVA, se mantiene vigente en la nueva ley N°15.566.

Dentro de la exoneración mencionada no entraría la prestación de los siguientes servicios hacia territorio nacional no franco: i) Centro internacional de llamadas; ii) Casillas de correo electrónico; iii) Educación a distancia; iv) Emisión de certificados de firma electrónica; v) otros que el Poder Ejecutivo habilite. Estas actividades estarán alcanzadas por el régimen general de tributación, pudiendo establecerse el mismo en base a regímenes de retención.

Se agrega a la normativa de zonas francas la exención de las rentas derivadas de la explotación de derechos de la propiedad intelectual y otros bienes intangibles, siempre que provengan de actividades de investigación y desarrollo realizadas dentro del área de las zonas francas.

Cuando dichos bienes se encuentren amparados por la normativa de protección y registro de los derechos de propiedad intelectual, las rentas derivadas de los mismos estarán exoneradas exclusivamente por el monto correspondiente a la relación que guarden los gastos o costos directos incurridos para desarrollar dichos activos incrementados en un 30%, sobre los costos totales incurridos para desarrollarlos.

Asimismo, se introducen cambios en el marco normativo de precios de transferencia, donde los usuarios de zona franca serán responsables solidarios por las obligaciones correspondiente a los sujetos pasivos de IRAE que no sean usuarios, y que estos deriven de ajustes por el régimen de precios de transferencia.

La solidaridad rige siempre y cuando exista vinculación efectiva entre el usuario de zona franca y la contraparte no usuaria, esto implica que se configure una vinculación efectiva. Que las partes referidas estén sujetas, de manera directa o indirecta, a la dirección o control de las mismas personas físicas o jurídicas o estas, sea por su participación en el capital, el nivel de sus derechos de crédito, sus influencias funcionales o de cualquier otra índole, contractuales o no, tengan poder de decisión para orientar o definir la o las actividades.

### **Zonas temáticas de servicios**

Se faculta al Poder Ejecutivo a autorizar la explotación de zonas temáticas de servicios, para la prestación de servicios audiovisuales, esparcimiento y entretenimiento, con excepción de juegos de azar y apuestas, así como sus actividades complementarias.

La explotación de zonas temáticas de servicios se podrá autorizar únicamente si las mismas se localizan fuera del Área Metropolitana, entendiéndose por tal, el área geográfica comprendida en un radio de 40 (cuarenta) kilómetros respecto del Centro de Montevideo.

Las zonas francas localizadas fuera del Área Metropolitana podrán celebrar contratos de usuarios con aquellos que desarrollen estos servicios temáticos y actividades complementarias.

Las exenciones tributarias relativas al Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE) e Impuesto al Valor Agregado (IVA), correspondientes a dichas actividades, se aplicarán exclusivamente con relación a los servicios prestados a

consumidores finales que no tengan residencia fiscal en el territorio nacional, en las condiciones que determine el Poder Ejecutivo.

Los usuarios de zonas temáticas de servicios audiovisuales podrán realizar actividades de filmaciones en el resto del territorio nacional, en las condiciones que determine el Poder Ejecutivo, y siempre que los costos de las mismas no excedan el 25% (veinticinco por ciento) de los costos totales anuales del usuario correspondiente.

---

*Nota: Tener presente que la información aquí descrita en este memo es solo una guía general. Pueden haber otras consideraciones que en algunos casos requieran ser tomadas en cuenta. Si necesita más información, con gusto se la proporcionaremos en forma más detallada según sus circunstancias particulares. A su vez, como resultado de cambios en las legislaciones y regulaciones locales, también podrán surgir nuevas interpretaciones.*