

Las Zonas Francas en España

JESÚS ARTEAGA ORTIZ*

ANDRÉS CONESA FONTES**

En este artículo pretendemos analizar la regulación de las Zonas Francas españolas, incluyendo la cuarta y última en Canarias (Puerto de la Luz y de Las Palmas, O.M. de 24 de abril de 1998), afectadas tanto por la normativa nacional como por la comunitaria. Una vez realizados unos breves comentarios sobre la historia de las Zonas Francas en nuestro país, es necesario introducir el concepto de Zona Franca, delimitarlo y estudiar su funcionamiento con el fin de establecer una valoración sobre las ventajas e inconvenientes que esta figura ofrece a las empresas. El presente artículo queda, pues, dividido en cinco secciones que a continuación procedemos a comentar.

Palabras clave: unión aduanera, régimen aduanero especial, Zona Franca, exención fiscal, perfeccionamiento activo, España.

Clasificación JEL: F19.

1. Breve historia de las Zonas Francas en España

La norma reguladora de las Zonas Francas en España, tanto de su establecimiento como de su funcionamiento, hasta que el Reino de España ingresó en la Comunidad Económica Europea en 1986, ha sido la ley de 11 de junio de 1929.

En esta ley se define la Zona Franca como una franja o extensión de terreno situado en el litoral, aislada plenamente de todo núcleo urbano, con puerto propio o al menos adyacente y en el término jurisdiccional de una aduana marítima de primera clase, y en cuyo perímetro podrán realizarse las siguientes operaciones:

- Todas las que puedan llevarse a cabo en los depósitos francos, esto es, cambios de envases de las mercancías, distribución en clases comerciales, trituración de maderas, tostadura de café y cacao, extracción de aceite de semillas

oleaginosas y, en general, todas aquellas operaciones que aumenten el valor de los géneros depositados, sin variar esencialmente la naturaleza de los mismos. Además, la instalación de industrias.

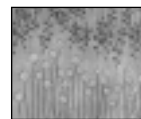
Una Zona Franca, según estaba regulada en la legislación nacional sobre la materia, era una auténtica área exenta en actividades de tráfico exterior.

Goizueta (1) sostiene que un área exenta en actividades de tráfico exterior era un bien, por inexistente, deseado y, desde luego, siempre un bien escaso y que la lucha por obtener un beneficio de estas características ha sido una constante en la realidad nacional desde que Canarias obtuvo la condición de puerto franco. Tanto fue esto así, que aquella pretensión de beneficios en el tráfico exterior, representativa de unos fuertes intereses políticos, económicos y sociales, iba a resolverse por la citada ley de 1929.

* Profesor del Departamento de Economía y Dirección de Empresas de la ULPGC.

** Consejero de la ZEC.

(1) «Las Zonas Francas Españolas». Comunicación presentada a las Jornadas de Zonas Francas y Tributación Internacional. Las Palmas de Gran Canaria. Octubre 1998.



COLABORACIONES

Por tanto, se puede decir que con la creación de la Zona Franca de las Palmas vuelve a su origen un movimiento que, si bien se inició en las Islas Canarias, poco a poco las fue dejando olvidadas, debido a la progresiva pérdida de interés de los puertos francos de Canarias para los sectores comerciales y de transporte marítimo.

En 1929 Barcelona y Cádiz obtenían la concesión de una Zona Franca para su industria exportadora, y la tercera Zona Franca se ubica en el puerto de Vigo mediante Real Decreto de 20 de junio de 1947; en 1998, se crea mediante Orden del Ministerio de Economía y Hacienda, la cuarta Zona Franca de España, la de Las Palmas de Gran Canaria.

Veamos cómo funcionan, cuál es su concepto y señalemos sus diferencias respecto a otros instrumentos de similares características.

2. El concepto de Zona Franca y su delimitación

2.1. Concepto

«Todos los países han pretendido que una parte del territorio aduanero, en dónde existía una concentración de actividades relacionadas con el comercio exterior o dónde se pretendía que las hubiese (por razones de diversa índole, entre ellas de tipo social para el desarrollo de zonas deprimidas) tuviera la consideración de territorio neutro o franco, esto es, en el que no se aplican los impuestos aduaneros ni los restantes impuestos interiores, en su totalidad o en parte» (2).

«A tales efectos se creó la institución aduanera denominada zona o depósito franco, como un área exenta, que inicialmente tuvo carácter industrial, pero que, ulteriormente, ha pasado a tener carácter comercial» (3).

Una Zona Franca es un destino aduanero, esto es, una de las opciones a la cual, en cualquier momento y en las condiciones establecidas, una

mercancía puede acceder independientemente de su naturaleza, cantidad, origen procedencia o destino.

Mas lo anterior sólo nos dice que es uno de los sitios donde podemos enviar una mercancía. Veamos cual es su naturaleza jurídica.

El artículo 4.15 letra b) del Código Aduanero (C.A. en adelante) la define como un destino aduanero, determinando la clásica ficción jurídica, en virtud de la cual las mercancías en ellos situadas, aunque dentro del territorio aduanero comunitario, se consideran como si no lo estuviesen.

Guardan gran analogía con los depósitos aduaneros tanto más cuanto en los últimos años han perdido el carácter industrial.

Los principios que las inspiran, sin carácter exhaustivo y de forma sintética son los siguientes:

— La promoción de las actividades del comercio exterior.

— La aplicación de formalidades aduaneras reducidas en comparación con las requeridas en las demás partes del territorio aduanero comunitario.

— Reducción al mínimo de las medidas de control en el interior de dichas zonas y ejercicio de las medidas de vigilancia en los límites exteriores.

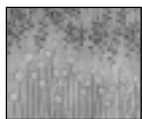
— Dar cabida a todo tipo de mercancías ya sean comunitarias o no comunitarias; pudiéndose habilitar locales especiales para aquellas mercancías que supongan algún peligro o puedan alterar a otras.

— Dar cabida a cualquier tipo de actividad con las lógicas restricciones.

— Igualdad en las condiciones de utilización y consumo de las mercancías en las Zonas Francas con las previstas en cualquier otra parte del territorio aduanero comunitario dada su condición de tal.

Llegados a este punto, cabría preguntarnos para qué sirven y cuál es su utilidad. Intentaremos responder a ello en los siguientes párrafos.

En primer lugar diremos que están al servicio de los operadores económicos que no conocen el destino final de las mercancías no comunitarias o que, aún conociéndolo, no quieren darle tal destino y les interesa almacenarlos durante pe-



COLABORACIONES

(2) INGELMO PINILLA, J. (1996): *Código Aduanero: Zonas y Depósitos Francos*, tomo IV, capítulo VIII, Madrid: Castro.

(3) *Ibid.*

ríodos más o menos largos sin que den lugar al pago de derechos de importación o a la aplicación de las medidas de política comercial. Asimismo, las mercancías comunitarias destinadas a la exportación puede interesar almacenarlas beneficiándose de los incentivos a la exportación si los hubiera.

Las Zonas Francas, además de los depósitos aduaneros, satisfacen conjuntamente estas necesidades o beneficios. Su función principal es el almacenaje de las mercancías en espera de darles su destino definitivo, permitiendo diferir el pago del impuesto y, en algunos casos, consiguiendo la mejor planificación fiscal de la empresa. Decimos que en algunos casos porque, en primer lugar, como es sabido, se está procediendo a un desarme arancelario a escala mundial, lento pero efectivo y, en segundo, porque los aranceles no tienen una finalidad tanto recaudadora como de instrumento de política económica.

Por tanto las Zonas Francas quedan así configuradas como un instrumento al servicio de la logística de la empresa con el fin de aumentar su rentabilidad y la eficacia de sus operaciones.

2.2. Delimitación del concepto

Para la delimitación del concepto de Zona Franca es importante distinguir entre destino aduanero y régimen aduanero, pues la Zona Franca viene configurada, en el Código Aduanero Comunitario, como un destino aduanero. Esto es lo que hacemos en primer lugar y nos servirá, a su vez, para diferenciar el depósito aduanero de la Zona Franca.

Una Zona Franca es un destino aduanero. Un destino aduanero, según el artículo 4.15 del Código Aduanero ha de entenderse como que incluye las siguientes posibilidades respecto a las operaciones realizables con una mercancía:

- a) La inclusión de las mercancías en un régimen aduanero.
- b) Su introducción en una Zona Franca o en un depósito franco.
- c) Su reexportación fuera del territorio aduanero de la comunidad.

- d) Su destrucción
- e) Su abandono.

La distinción entre destino y régimen aduanero es importante para conocer el alcance funcional de una Zona Franca frente, por ejemplo, a un Depósito Aduanero.

Un régimen aduanero es un destino pero no a la inversa. Una mercancía obligatoriamente se encuentra en un destino aduanero mientras que no necesariamente en un régimen aduanero. La diferencia con el destino aduanero es procedimental (4), es decir, una mercancía en todo momento puede recibir un destino aduanero, mientras que un régimen aduanero solo es posible para determinados tipos de mercancías y operaciones. Felipe Garre, *et al.* (5) establece la diferencia entre destino aduanero y régimen aduanero en que en el primer caso las mercancías no deben ser objeto de presentación a la autoridad aduanera, ni es preciso formular declaración a la aduana. El régimen aduanero genera múltiples derechos y obligaciones que se traducen en requisitos burocráticos perfectamente tasados. La introducción de una mercancía en una Zona Franca excluye la idea de sometimiento a tales prácticas burocráticas mientras la mercancía no se utilice o consuma o se le asigne a un régimen aduanero.

Los regímenes aduaneros son 8, entre los que figura el depósito aduanero:

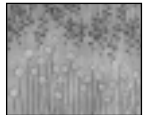
- a) El despacho a libre práctica.
- b) El tránsito interno.
- c) El tráfico de perfeccionamiento activo.
- d) La transformación bajo control aduanero.
- e) La importación temporal.
- f) El depósito aduanero.
- g) El tráfico de perfeccionamiento pasivo.
- h) La exportación.

Analicemos la figura del depósito aduanero junto a la de otras, también estrechamente relacionadas con la Zona Franca, con lo cual delimitaremos mejor el concepto.

(4) Según la doctrina el eje central sobre el que bascula la gestión aduanera es el siguiente:

DESTINO - REGIMEN - DECLARACION. Ver CEPEDA CARO, M. A.; GARRE ALCARAZ, F. e INGELMO PINILLA, J. (1996): *Código Aduanero: Zonas y Depósitos Francos*, tomo IV, capítulo VII, Madrid.

(5) *Ibidem*.



COLABORACIONES

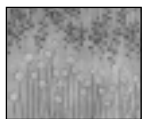
Depósito aduanero

Zona Franca es un destino aduanero mientras que el depósito aduanero es un régimen aduanero (6).

La utilidad del depósito es la misma que la de la Zona/Depósito franco. Sin embargo, una mercancía en un depósito solo es susceptible de almacenamiento y de las manipulaciones usuales que están definidas en el apartado 1 del artículo 109 del Código mientras que en la Zona Franca es susceptible de ser incluida en alguno de los regímenes que implican transformación de la mercancía.

Además de los depósitos aduaneros existen otros conceptos a los que les acompaña el calificativo de «francos» que conviene diferenciar de las Zonas Francas. Así tenemos los depósitos francos y los puertos francos.

Depósito franco



COLABORACIONES

Otro término que puede dar lugar a confusión es el denominado depósito franco. No se distingue en términos jurídicos de la Zona Franca, su regulación es idéntica. Si bien el código en el artículo 166 se refiere a las zonas como partes del territorio aduanero de la Comunidad y a los depósitos como locales situados en ese territorio.

Puerto franco

En primer lugar hay que señalar que en el actual código aduanero no viene recogida la figura del puerto franco ni como un destino ni como un régimen o ninguna otra categoría; excepto para referirse al antiguo puerto franco de Hamburgo. Pero en la legislación aduanera española era la primera de las áreas exentas, seguida de la Zona Franca.

En la literatura consultada respecto a los puertos francos de Canarias no hay un consenso respecto al significado de puerto franco. Hemos de destacar principalmente cinco definiciones del concepto de puerto franco. La del profesor

(6) Artículo 4.15 C.A. y por tanto es necesaria la presentación de la mercancía a la aduana.

Gabaldón, la de Carballo Cotanda, otra de Bourgon Tinao, otra de Ascanio y Poggio y, por último, la del profesor Clavijo Hernández. De la unión de todas las definiciones se pueden entre-sacar los siguientes elementos propios de los puertos francos.

1. Es un área exenta (Gabaldón) o no sujeta (Clavijo) a los derechos de aduanas (7).

2. Abarca todo o parte del territorio del archipiélago.

3. No sujeta a la imposición indirecta o con un régimen tributario propio.

4. La intervención de la administración debe ser escasa o bien en esta institución está ausente la aduana.

5. Su finalidad es la promoción del comercio exterior.

De los puntos anteriores podemos tomar los elementos necesarios para configurar una definición bastante aproximada de la dada en un principio como la de Zona Franca. Pero si tomamos otros elementos, podemos concluir que lo que se entiende por puertos francos es un concepto más amplio que el de Zona Franca. En cualquier caso, el concepto de puerto franco incluye al de Zona Franca.

Otro concepto distinto sería el de puertos francos de Canarias, en el cual confluyen las definiciones anteriores con los aspectos específicos, sociales e históricos de esta institución en su lugar de origen (8), llegando a utilizarse, en el lenguaje común, como sinónimo del régimen, por el cual se instrumentan las especificidades fiscales en Canarias una vez que la figura del puerto franco había perdido toda su vigencia.

3. Su funcionamiento

Visto el concepto de Zona Franca y su comparación con otras figuras del ordenamiento aduanero

(7) No existe posición unánime, ni notablemente mayoritaria en la doctrina y se discute si las Zonas Francas son áreas exentas o no sujetas.

(8) DE ASCANIO Y POGGIO, A. (1986): *El Régimen Jurídico de los Puertos Francos de Canarias y la CEE: sobre el pasado, hacia el futuro*, Las Palmas de Gran Canaria: Pérez Galdós, 1986. En la página 55 da una definición de puertos francos de Canarias muy ambiciosa que a nuestro juicio resume la opinión del autor de lo que debería ser el Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

ro, procede explicar de forma sucinta su funcionamiento, entrando solamente en lo concerniente a la utilización de las mercancías (9).

Una Zona Franca es un destino aduanero y una mercancía en el destino aduanero de una Zona Franca puede acogerse a alguno de los 8 regímenes aduaneros que señalábamos antes. Dentro de estos ocho, los regímenes posibles en una Zona Franca son los cinco siguientes:

- a) El despacho a libre práctica.
- b) El tráfico de perfeccionamiento activo.
- c) La transformación bajo control aduanero.
- d) La importación temporal.
- e) La exportación.

Veamos que tipo de operaciones pueden realizar los agentes económicos que tienen situadas mercancías en las Zonas Francas, distinguiendo entre mercancías comunitarias y no comunitarias.

• *No Comunitarias*

Pues bien, las mercancías *no comunitarias* situadas en las Zonas Francas, en función de lo establecido en el artículo 173 del C.A. son susceptibles de tres opciones:

A) Incluirse en uno de cuatro de los regímenes aduaneros posibles (10). A saber:

1. Despacho a libre práctica. Que consiste en el pago de los derechos aduaneros y exacciones de efecto equivalente y que confieren a las mercancías el carácter de comunitarias.

2. Régimen de perfeccionamiento activo. Este régimen consiste en la importación de mercancías no comunitarias para su transformación o manipulación, estando exenta de derechos de aduana dicha importación, pues una vez realizada la transformación las mercancías son exportadas a un país tercero.

3. Transformación bajo control aduanero. Consiste en la transformación de materias primas de terceros países con el fin de que sean abonados los derechos de importación del producto termi-

nado y no de las materias. Se justifica este régimen porque si bien el Arancel Aduanero Común es, en términos generales, coherente en su estructura, hay casos aislados en los que el gravamen es superior a las materias primas que al producto acabado. Con el fin de evitar el efecto indeseado de la deslocalización de empresas se aplica este régimen.

4. Importación temporal. Hay mercancías que son importadas por un período determinado de tiempo y que serán reexportadas posteriormente, sin haber sido objeto de transformación, y que se utilizan para usos predeterminados. Para permitir estas operaciones con exención total o parcial de los derechos de importación, se implanta el régimen de importación temporal. Pensemos en la mercancía a mostrar en las estanterías de una feria internacional, en una película de cine o en obras de arte para una exposición.

B) Adquirir otro destino aduanero. Bien pueden ser abandonadas o destruidas o reexportadas fuera del territorio aduanero.

C) Ser manipuladas de la forma contemplada en el apartado 1 del artículo 109 del C.A., es decir, para garantizar su conservación, o para mejorar su presentación o su calidad comercial o para preparar su distribución o reventa.

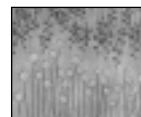
D) Ser despachadas a consumo, bien para introducirse en las demás partes del territorio aduanero, o bien con el fin de ser consumidas o utilizadas en el interior de la Zona Franca.

• *Comunitarias*

Si se trata de *mercancías comunitarias* estas podrán:

A) Exportarse, previo pago de los derechos de exportación, cumpliendo las medidas de política comercial y aplicándoles las disposiciones reglamentariamente previstas para la exportación definitiva de mercancías.

B) Introducirse en las demás partes del territorio aduanero de la Comunidad, previo pago de los tributos interiores, cuando se hubiesen beneficiado de exención con ocasión de su introducción en una Zona Franca o depósito franco.



COLABORACIONES

(9) En lo relativo a su autorización, ver la Orden Ministerial de 2 de diciembre de 1992.

(10) El quinto que es la exportación no tiene sentido incluirlo, como es obvio, en este caso.

C) Ser consumidas o utilizadas en la Zona Franca, previo pago de los gravámenes interiores, cuando se hubiesen beneficiado de exención con ocasión de su introducción en una zona o depósito franco.

Con las mercancías comunitarias teníamos cuatro usos posibles y con las no comunitarias tres, por tanto, estos siete puntos resumen lo que podemos hacer con las mercancías en una Zona Franca.

4. Valoración

Las conclusiones que podemos obtener, una vez visto su funcionamiento, son que por medio de las Zonas Francas no se otorgan bonificaciones o exenciones fiscales que fomenten las actividades productivas en estas áreas. Los regímenes aduaneros aplicables, susceptibles de realizarse en las Zonas Francas, lo son en similares (11) condiciones en el interior del territorio aduanero. Queremos decir que el perfeccionamiento activo, la importación temporal o la transformación bajo control, realizados en las Zonas Francas también se pueden realizar fuera de estas áreas.

Un valor de las Zonas Francas frente al sistema común, es la simplificación de algunos trámites aduaneros.

Su ventaja específica consiste en el diferimiento del pago del impuesto aduanero, pero esta ventaja se ve mitigada porque la política aduanera puede apostar por la autorización de los depósitos francos, lo que sería equivalente a una concesión del régimen de Zona Franca *ad hoc*. Además el carácter eminentemente comercial que han ido adquiriendo, que hace que sufran la competencia de los depósitos aduaneros y francos.

Visto lo anterior, nos podemos preguntar qué justifica la existencia de cuatro Zonas Francas en España.

La existencia de las Zonas Francas en España debe entenderse, a nuestro juicio, teniendo en cuenta varios factores:

(11) Desde el artículo 829 al 839 del Reglamento Aduanero Comunitario se regulan los procedimientos aplicables para el caso el Régimen de Perfeccionamiento Activo realizado en las Zonas Francas.

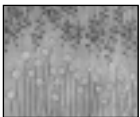
— La regulación más ventajosa que estas tenían en la normativa española frente a la normativa comunitaria y la mayor utilidad de las mismas antes de la incorporación del Reino de España a las Comunidades y de la posterior creación del Mercado Unico Europeo.

— En la actualidad, una motivación más para la existencia de las mismas, aparte de las ya mencionadas ventajas de diferimiento del impuesto y de reducción de trámites administrativos, consiste en la explotación del negocio inmobiliario que genera la venta o concesión de suelo en las proximidades de puertos y aeropuertos.

La creación de estas zonas en Canarias, después de más de medio siglo sin que se otorgase el régimen, debe entenderse en función de los factores barajados anteriormente y de otro aún más específico de Canarias. Este factor consiste en la creación de la Zona Especial Canaria (ZEC). La ZEC es una zona de baja tributación que otorga exenciones en la fiscalidad directa de las empresas y nace con la voluntad de ser compatible con las Zonas Francas previstas por la legislación en Canarias. Pero este punto pretendemos analizarlo en un próximo artículo dedicado a las Zonas Francas de Canarias.

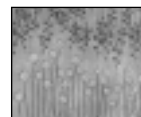
5. Bibliografía

1. AA.VV (1993): *Droit Douanier de la CE et aspects économiques*, Luxemburgo: Commission des Communautés Européennes.
2. CEPEDA CARO, M. A.; GARRE ALCARAZ, F. e INGELMO PINILLA, J. (1996): *Código Aduanero: Zonas y Depósitos Francos*, tomo IV, capítulo VII. Madrid: Castro.
3. DE ASCANIO y POGGIO, A. (1986): *El Régimen Jurídico de los Puertos Francos de Canarias y la CEE: sobre el pasado, hacia el futuro*, Las Palmas de Gran Canaria: Pérez Galdós.
4. DE PAZ PAEZ, C. (1997): *Areas exentas: Zonas Francas, Depósitos Francos y Depósitos Aduaneros*, Madrid: Cámara Oficial de Comercio e Industria de Madrid.
5. GOIZUETA, J. (1998): *Las Zonas Francas Españolas*, comunicación presentada a las Jornadas de Zonas Francas y Tributación Internacional. Las Palmas de Gran Canaria.
6. FERREIRO LAPATZA, J. J. (1996): *Dictámenes sobre el Régimen Económico y fiscal de Canarias y su*



COLABORACIONES

- modificación en el período 1989-1995*, Madrid: Marcial Pons.
7. INGELMO PINILLA, J. (1996): *Código Aduanero: Zonas y Depósitos Francos*, tomo IV, capítulo VIII. Madrid: Castro.
 8. MAURICIO SUBIRANA, S. (1994): *La franquicia sobre el consumo en Canarias: análisis histórico y Régimen actual*, Madrid: Marcial Pons.
 9. PEÑA LINARES, F. (1999): *La fiscalidad canaria sobre el tráfico exterior de mercancías en el derecho comunitario*, Las Palmas de Gran Canaria. Gobierno de Canarias.
 10. SANCHEZ MARTIN, M. A. (1990): *Los ajustes fiscales en frontera como medida de protección a la producción nacional y de fomento a la exportación*, La Laguna: Universidad La Laguna.



COLABORACIONES