

RECINTOS REMOTOS DE ZONA FRANCA

CHRISTIAN GARCÍA C.²⁴¹

RESUMEN

Este artículo analiza la facultad otorgada en la legislación, en razón de la naturaleza de las mercancías o de la actividad industrial que se realiza, para instalar recintos fuera de la zona franca pero dentro de la región respectiva, con arreglo al sistema de franquicias, que incluyen la exención del IDPC, los aranceles aduaneros y los impuestos contenidos en el D.L. N°825, de 1974, debiendo autorizarse tales recintos remotos por Decreto del Ministerio de Hacienda, antecedido por un informe del Intendente Regional.

PALABRAS CLAVES: Zona Franca, Exención de Impuestos, Recintos Remotos, Mercancías, Industria, Extraterritorialidad, Zona de Extensión, Usuario de Zona Franca, Importación.

INTRODUCCIÓN

Las zonas extremas del país se han visto beneficiadas con estatutos preferentes tributarios y aduaneros para potenciar la actividad empresarial, pero que no necesariamente son bien conocidos por los inversionistas, ya sea porque en determinados casos no se han difundido adecuadamente los instrumentos o porque en otras situaciones, dado el carácter encriptado que estos preceptos revisten, la complejidad de su implementación hace difícil el uso de esas herramientas, entendiéndose, además, que por tratarse de leyes de excepción impositiva, sus disposiciones deben interpretarse restrictivamente.

Dentro de la batería de sistemas especiales que nuestra legislación contempla, se encuentra la Zona Franca, régimen tributario, ampliamente conocido por la existencia de los espacios geográficos donde ellas funcionan, pero escasamente difundido para la alternativa que su legislación entrega para que determinados contribuyentes y/o inversionistas puedan usar el estatuto preferente sin, necesariamente, instalarse en el perímetro del recinto franco.

La legislación especial permite el funcionamiento de recintos remotos, instalados fuera de la zona franca, pero dentro de la región en que las mismas han sido

²⁴¹ Contador Auditor, Universidad de Magallanes. Alumno del Magíster en Derecho Tributario de la Universidad Diego Portales. Ex Secretario Regional Ministerial de Hacienda y de Economía, Fomento y Turismo de Magallanes y de la Antártica Chilena.

autorizadas para funcionar, operando tales recintos remotos con las exenciones aduaneras y tributarias entregadas por el régimen especial, que en todo caso está sujeto a ciertos requisitos y procedimientos que son necesarios de conocer, sobre todo, porque el uso de esta excepción podría significar la radicación de mayores inversiones y el fomento a la actividad económica en las áreas geográficas aisladas de nuestro país, o alejadas de su capital, con el consiguiente encarecimiento de la cadena de suministros, cuestión que esta herramienta podría atenuar.

I

BREVE HISTORIA DE LA ZONA FRANCA

La Zona Franca es un régimen tributario y aduanero especial, que dota de un supuesto de extraterritorialidad —sólo para efectos aduaneros— a un recinto delimitado próximo a un puerto o aeropuerto, donde las mercancías extranjeras pueden ingresar libres de impuestos, para ser objeto de operaciones, actos y contratos dentro de dicho perímetro, o trasladadas al territorio colindante —conformado por una ciudad o una región— para su uso o consumo. La extraterritorialidad aduanera es una ficción que considera que mientras las mercancías permanezcan en la Zona Franca, son tratadas como si estuvieran en el extranjero y por ello no son afectadas con los gravámenes propios de las importaciones.

Dicho sistema fue establecido mediante D.L. N°1.055, de 1975, considerando la conveniencia de agilizar el comercio exterior chileno en materia de importaciones, propendiendo, especialmente, al abaratamiento de sus costos y a la oportunidad en el suministro de los insumos necesarios para la actividad productiva nacional, generar mayor empleo de mano de obra y estimular actividades productivas complementarias, así como, instalando infraestructura beneficiosa para la economía del país, teniendo en cuenta que el acercamiento del producto extranjero al suministro nacional, vislumbra la posibilidad de una más efectiva y real competencia entre aquéllos y los fabricados en el país, así como estimula una mayor transferencia tecnológica a través de la demostración permanente de aquélla, donde participarán fundamentalmente los recursos financieros, en moneda nacional y extranjera del sector privado.

Estos fueron entonces los objetivos trazados para justificar la instalación de un sistema especial aduanero, autorizando la instalación de Zonas Francas en Iquique y Punta Arenas, como también, de Depósitos Francos en Arica, Antofagasta, Coquimbo, Santiago, Valparaíso, Talcahuano, Valdivia, Puerto Montt, Castro y Coyhaique, definiendo a ambos tipos de recintos como perímetros próximos a puertos o aeropuertos, amparados por presunción de extraterritorialidad aduanera para operaciones con mercancías extranjeras, diferenciados entre sí, porque sólo en la Zona Franca se permite la transformación industrial, precisando que los Depósitos Francos entrarían en funcionamiento a partir del 31.12.1978.

Los anotados recintos (Zonas y Depósitos Francos), serían entregados a las personas jurídicas para su administración y explotación, por el Ministerio de Hacienda, según las bases definidas por dicha Cartera y el de Economía, Fomento y Reconstrucción, siendo desde su origen una concesión de servicio público. Las sociedades administradoras

tenían el rol del desarrollo de las Zonas y Depósitos Francos, promoviendo la instalación de las empresas usuarias de dicho estatuto preferente.

El régimen de franquicias consistía en la liberación total de IVA, Arancel, Tasa de Despacho, Impuesto a la Renta a las operaciones realizadas dentro de los recintos, así como, de la dispensa de la emisión de informes de importación, depósito previo, otorgamiento de divisas, cobertura de cambio y/o cualesquiera otro requerimiento bancario o técnico para las importaciones de mercaderías.

En reemplazo de tales obligaciones, el sistema establecía el pago de un impuesto único del 3% *ad valorem* de las mercancías extranjeras introducidas a las Zonas y Depósitos Francos.

Posteriormente, se introdujeron nuevas cláusulas a este régimen aduanero especial, a través del D.L. N°1.233, de 1975, que, en lo medular, otorgó por el plazo de un año, la facultad al Presidente de la República para extender las Zonas Francas de Iquique y Punta Arenas —en la práctica, creando las zonas de extensión de aquellas— sólo respecto de la exención de IVA, de las mercancías que pueden ser trasladadas a estas nuevas áreas.

También estableció la potestad de delegar la concesión y administración de las zonas francas a las autoridades regionales, por parte del Presidente de la República, creando la Junta de Administración y Vigilancia, a cargo de la explotación de la Zona Franca de Iquique, encabezada por el Intendente Regional de dicho territorio, en los hechos, un Servicio Público.

Seguidamente, el D.L. N°1.611, de 1976, creó la Zona Franca de Arica, restringida sólo para desarrollar actividades propias de la industria electrónica, metalmecánica y química, cuyos alcances fueron precisados por el DL N°1.698, de 1977.

En vista de la dispersión de Decretos Leyes que normaban el funcionamiento de las Zonas y Depósitos Francos, se refundieron todos ellos en un texto coordinado, que corresponde al D.F.L. N°341, de 1977, del Ministerio de Hacienda, que luego ha sido actualizado en el D.F.L. N°2, de 2001, de la misma Cartera, a lo que se suma el Manual de Zona Franca, continente de las instrucciones dictadas por el Servicio Nacional de Aduanas para realizar las operaciones, gestiones y trámites referidos a las mercancías que ingresan con arreglo al régimen especial, recientemente actualizado por la Resolución N°2.806, de 15.09.2020, del anotado servicio.

Así, la legislación especial de Zona Franca, compartiendo el mismo cuerpo jurídico para Punta Arenas y para Iquique, ha diseñado una diferente forma de entregar la concesión y administración de sus recintos, además de la supervigilancia y normas de control, pues en Punta Arenas el representante del Estado de Chile, en esta materia, es el Intendente Regional, mientras en Iquique, lo es el Ministerio de Hacienda.

En efecto, según prescribe el art. 11 del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, la administración y explotación de las Zonas Francas será entregada por el Estado de Chile, a través del Ministerio de Hacienda, a las personas jurídicas que cumplan con las bases que determine dicho Ministerio y el de Economía, Fomento y Reconstrucción (hoy de Economía, Fomento y Turismo), mediante contratos cuyas condiciones serán libremente pactadas con el interesado de conformidad a las leyes nacionales, complementando, el art. 14 que, el Presidente de la República, podrá

delegar en las autoridades regionales respectivas, las facultades de esas Carteras, con relación a la concesión, administración y supervigilancia de las Zonas Francas y la fijación de los procedimientos internos de control y fiscalización para cautelar el fiel cumplimiento de las reglas aplicables a dichos recintos.

En ejercicio de dicha atribución, el Presidente de la República, al tenor del art. 3° del Decreto N°275, de 1976, del Ministerio de Hacienda, delegó en el Intendente de Magallanes y de la Antártica Chilena, en lo que respecta a la Zona Franca de Punta Arenas, la concesión, administración y supervigilancia de ésta.

Al respecto, Punta Arenas, ha preferido optar por la colaboración privada, actuando como Administradoras del recinto franco, las personas jurídicas de derecho privado Parenazón Ltda., entre los años 1977 a 2007, y Sociedad de Rentas Inmobiliarias Ltda., a partir del 2007, con contrato de concesión vigente hasta el año 2030.

En cambio, en Iquique se creó un Servicio Público denominado Junta de Administración y Vigilancia, disuelto al retorno de la democracia, creándose —según autoriza la ley N°18.846— una sociedad del Estado²⁴², ZOFRI S.A., como continuadora de aquel, donde actualmente también participan privados y cuyo contrato de concesión está vigente desde el año 1990 hasta el 2030, según Decreto N°672, de 1990, del Ministerio de Hacienda.

A su vez, los Depósitos Francos fueron derogados por la ley N°18.164, publicada el 17.09.1982, cuyo art. 6° suprime toda mención a dichos recintos citada en el D.F.L. N°341, de 1977, del Ministerio de Hacienda, razón por la cual el D.F.L. N°2, de 2001, de la misma Cartera, no hace indicación alguna respecto de aquellos.

Finalmente, el art. séptimo de la ley N°20.655, publicada el 01.02.2013, aprobó la ley que autoriza la instalación de recintos francos en regiones geográficamente aisladas del país, condicionada a la emisión de un decreto del Ministerio de Hacienda, expedido previo informe del de Obras Públicas, trámite cumplido por la Región de Aysén, del General Carlos Ibáñez del Campo, como consagra el Decreto de Hacienda N°1.296, de 2013, habilitando la instalación de una zona franca, fijándose sus límites periféricos mediante Decreto N°79, de 26.01.2017, de la misma Cartera.

El art. 2° de la ley contenida en el Art. séptimo de la ley N°20.655, establece que la administración y explotación de la Zona Franca será entregada por el Estado de Chile, a través del Intendente de la respectiva Región y previa autorización del Ministro de Hacienda, a las personas jurídicas que cumplan con las bases que para tales efectos determinen dichas autoridades, mediante contratos cuyas condiciones serán libremente pactadas con los interesados de conformidad con la legislación nacional. La aprobación de estos contratos deberá efectuarse mediante decreto del Ministerio de Hacienda, el que fijará la fecha de entrada en funcionamiento de cada Zona Franca.

²⁴² El Estado de Chile tiene dos vías para participar en actividad económica, siempre que una ley de quorum calificado lo autorice: mediante una Empresa del Estado o con una Sociedad del Estado. La primera, creada por ley, con participación fiscal directa del 100% como es el caso de ENAP; la segunda, nacida bajo las reglas del derecho privado para formar sociedades, siendo los socios fundadores el Fisco y CORFO (ente estatal facultado para tales fines), donde pueden sumarse privados en etapas posteriores, como es el caso de ZOFRI S.A.

Las anotadas zonas francas autorizadas a operar en regiones geográficamente aisladas, en todo lo que no esté expresamente regulado en la ley contenida en el art. 7° de la ley N°20.655, se someterán a las mismas disposiciones que rigen para los recintos de Iquique y Punta Arenas.

En efecto, se aprecia la entrega de la concesión de servicio público por parte del Estado de Chile a un ente que actúa como Administradora del recinto franco, perímetro perfectamente deslindado donde se instalan las empresas usuarias del sistema, beneficiándose, indirectamente, el público en general. El recinto franco tiene un área de influencia colindante, denominada zona de extensión²⁴³, donde aplicarán ciertos beneficios, consistentes en la liberación del IVA y del Arancel Aduanero. Luego, el resto del territorio nacional se rige por las normas tributarias y aduaneras de la legislación común. Por último, el extranjero, constituye todo el territorio exterior donde nuestro país no tiene soberanía y desde donde se ingresan mercancías a las Zonas Francas.

II ESTRUCTURA DEL TEXTO DE LA LEY

Luego del análisis expresado en el apartado anterior, podemos afirmar que la legislación de Zona Franca se encuentra contenida en el D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, organizada en 8 Títulos con un total de 35 arts. permanentes y dos cláusulas transitorias; además, la regulación administrativa que ha realizado el Servicio Nacional de Aduanas, por medio del Manual de Zona Franca, actualizado en la Resolución N°2.806, de 15.09.2020.

El título I, del anotado D.F.L. N°2, de 2001, referente a las disposiciones generales, que se abordan desde el art. 1° al 6°, autorizan la instalación de Zonas Francas en Iquique y Punta Arenas, en sitios que determine el Ministerio de Hacienda mediante Decretos, declarados de utilidad pública, facultando su expropiación, definiendo a tales recintos como la porción unitaria de territorio perfectamente deslindada y próxima a un puerto o aeropuerto amparada por presunción de extraterritorialidad aduanera, donde sólo podrán depositarse mercancías extranjeras y practicarse respecto de ellas, determinadas operaciones, actos y contratos, pudiendo ser transformadas, terminadas o comercializadas, sin restricción alguna.

En su título II, que comprende los arts. 7°, 8°, 9°, 9° bis, 10° y 10° bis, se trata el ingreso y salida de mercancías de Zona Franca, como también, los actos, contratos y operaciones²⁴⁴ que pueden versar sobre ellas, tales como: depositadas por cuenta propia o ajena, exhibidas, desempacadas, empacadas, envasadas, etiquetadas, divididas, reembaladas y comercializadas, así como, sometidas a otros procesos, incluyendo

²⁴³ La zona de extensión se define como la ciudad o región situada fuera del recinto franco, establecida legal o reglamentariamente, al que podrán ingresar mercancías bajo el régimen de Zona Franca para su uso, consumo o comercialización.

²⁴⁴ Enunciadas sólo a título ejemplar.

armaduría, ensamblado, montaje, terminado, integración, manufacturación o transformación industrial.

La explotación, administración y supervigilancia de las Zonas Francas, está tratada en el título III, desde los arts. 11 al 17, señalando la entrega en concesión mediante contratos, por el Ministerio de Hacienda, detallando los deberes de la Sociedad Administradora, facultando a ésta la celebración de convenios con Usuarios del recinto, cuya totalidad no podrá quedar en manos de una sola persona, recalando que la relación entre empleadores y trabajadores se regirán por las normas del Código del Trabajo aplicables en el territorio nacional, finalizando con el establecimiento de una Junta Arbitral²⁴⁵ compuesta por el Intendente Regional, el Administrador de la Aduana, un representante de la Concesionaria y otro de los Usuarios, para solucionar las controversias entre éstos últimos.

Seguidamente, el título IV indica las normas especiales para las manufactureras del sector de Alto Hospicio, en el art. 18 (el 19 y 20 se encuentran derogados); el título V regula las zonas francas de extensión, en los arts. 21, 21 bis y 22; el título VI establece el sistema de franquicias, entre los arts. 23 al 26; el título VII fija las normas especiales para Arica, entre los arts. 27 al 29, (el 30 y 31 están derogados); el título VIII, compuestos por los arts. 32 al 35, contiene disposiciones varias; y, las transitorias, se componen de sólo dos arts.: el primero, ordenando la entrada en funcionamiento de la extensión de la Zona Franca de Punta Arenas a contar del 01.09.1977, mientras el segundo, prorrogando indefinidamente las exenciones de impuesto para el menaje de casa y bienes usados, de los residentes del antiguo departamento de Arica que deban trasladarse al resto del país, que contenía el art. 35 de la ley N°13.039, publicada el 15.10.1958, y que el D.L. N°889, de 1975, derogaba a partir del 31.12.1977.

Los títulos del texto que nos interesará analizar tienen que ver con el ingreso y salida de mercancías, incluyendo las nacionales o nacionalizadas, el régimen de franquicias, la zona de extensión y la concesión misma, para luego entender en qué consisten los recintos remotos.

III RÉGIMEN DE ZONA FRANCA

Las sociedades administradoras y los usuarios que se instalen dentro de las Zonas Francas, de acuerdo al art. 23, del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, estarán exentas de los impuestos a las ventas y servicios del DL N°825, de 1974, por las operaciones que realicen dentro de dichos recintos y zonas.

Al respecto, se debe hacer presente que esta franquicia está limitada, únicamente, a los gravámenes mencionados, sin alcanzar a otros impuestos que afecten de manera específica a otros bienes, insertos en otros textos legales, como tabacos,

²⁴⁵ Claramente la instauración de una Junta Arbitral, conformada por el Poder Ejecutivo y particulares, que resuelva disputas entre privados sin ulterior recurso, es contrario a la CPR.

combustible, etc. Igualmente, la exención se refiere a las actividades realizadas por los entes mencionados, dentro de los deslindes del recinto franco y no en cualquier área del territorio nacional.

En igual sentido, la dispensa se refiere a las operaciones realizadas por la concesionaria y los usuarios en la Zona Franca, que es el espacio geográfico dotado de presunción de extraterritorialidad aduanera, donde se permite el ingreso y salida de mercancía extranjera, al tenor del art. 2°, las que pueden ser objeto de los actos, contratos y operaciones enumeradas a título ejemplar en el art. 8° (depositadas, empaçadas, divididas, transformadas, terminadas, comercializadas), transacciones que están acotadas a mercancías extranjeras, como también a las nacionales²⁴⁶ o nacionalizadas²⁴⁷ ingresadas con arreglo al régimen especial, según las disposiciones del art. 10 bis, pero la Zona Franca, en ningún sentido ha sido diseñada para la prestación de servicios con arreglo a sus exenciones. Solamente, la sociedad administradora, en cumplimiento de las obligaciones señaladas en los arts. 11 y 12, puede invocar la exención en los servicios que preste, el primero, referido a los compromisos adquiridos en el contrato de concesión, el segundo relacionado con sus deberes como concesionaria.

Mientras las mercancías permanezcan en las Zonas Francas, se considerarán como si estuvieran en el extranjero y, en consecuencia, no estarán afectas al pago de los derechos, impuestos, tasa y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas²⁴⁸, tal como prescribe al art. 24 del D.F.L. N°2, de 2001.

Los procedimientos, documentos y controles fijados para el ingreso y salida de mercancías a las zonas francas, se encuentran contenidos en el Manual de Zona Franca, actualizado por Resolución N°2.806, de 15.09.2020, del Servicio Nacional de Aduanas.

Por último, las sociedades administradoras y las usuarias de las Zonas Francas están exentas del impuesto a la renta de Primera Categoría por las utilidades devengadas en sus ejercicios financieros, pero estarán obligadas a llevar contabilidad con arreglo a la legislación chilena con el objeto de acreditar la participación de utilidades respecto a las cuales sus propietarios tributarán anualmente con el IGC o IA, según corresponda, al tenor del art. 23 del D.F.L. N 2, de 2001, del Ministerio de Hacienda.

²⁴⁶ Las mercancías nacionales son aquellas producidas o manufacturadas en país con materias primas nacionales o nacionalizadas. (Art. 2 N°2, D.F.L. N°30, de 2004, del Ministerio de Hacienda, aprueba texto refundido, coordinado y sistematizado del D.F.L. N°213, de 1953, Ord. de Aduanas).

²⁴⁷ Las mercancías nacionalizadas son aquellas de origen extranjero cuya importación se ha consumado legalmente, esto es cuando terminada la tramitación fiscal, queda a la libre disposición de los interesados. (Art. 2 N°2, D.F.L. N°30, de 2004, del Ministerio de Hacienda, aprueba texto refundido, coordinado y sistematizado del D.F.L. N 213, de 1953, Ord. de Aduanas).

²⁴⁸ Aunque el legislador es quien ha utilizado esta frase (Art. 24 D.F.L. 2, de 2001, del Ministerio de Hacienda), se hace la aclaración que no es el SNA el ente que percibe los impuestos que indica, sino que fiscaliza, verifica las declaraciones, o bien, determina los cobros, en base a su potestad fiscalizadora (Art. 1°, D.F.L. N°30, de 2004, del Ministerio de Hacienda, aprueba texto refundido, coordinado y sistematizado del D.F.L. N°213, de 1953, Ord. de Aduanas). Quien percibe es la TGR.

Por el contrario, a diferencia de lo que ocurría con las leyes N^{os} 18.392 y 19.149 —estatutos preferentes tributarios y aduaneros para áreas específicas de la Región de Magallanes y de la Antártica Chilena— donde las empresas quedan exentas del impuesto a la renta de Primera Categoría y los propietarios mantienen el derecho a usar el mismo, como crédito tributario en contra de sus impuestos finales, el régimen de Zona Franca sólo había previsto exención para las empresas, sin extender beneficios a sus propietarios.

En este sentido, las reformas tributarias aprobadas durante el gobierno de la ex Presidenta Bachelet —leyes N^{os} 20.780 y 20.899— permitieron, que, no obstante, la exención del IDPC de las empresas, sus propietarios tienen derecho a usar en la determinación de su IGC o IA por las rentas que se les atribuyan²⁴⁹ en conformidad a los arts. 14; 14 ter; 17, número 7; 38 bis, 54, 58, 60 y 62 de la LIR, el 50% del crédito establecido en el N^o3 del art. 56 o del 63 de la misma ley, considerándose para ese sólo efecto que las referidas rentas han estado afectadas por el IDPC. Así, si se verifican los requisitos, los dueños de la sociedad administradora y de empresas usuarias de zona franca, gozan de un crédito tributario equivalente a la mitad del IDPC del que quedó liberada la empresa, que no dará derecho a devolución, por cuanto la ficción del crédito tributario es, únicamente, para efectos de determinar los impuestos finales de los propietarios.

Al respecto, se hace presente que, de la lectura del inc. segundo del art. 23 del D.F.L. N^o2, de 2001, anterior a la vigencia de la ley N^o21.210, del presente año, sobre modernización tributaria, dicho beneficio, aplicó, solamente para el sistema de atribución de renta señalado en el Art. 14 letra A) de la LIR²⁵⁰.

Continuando con el análisis, es necesario señalar que, el Servicio, impartió instrucciones respecto de los beneficios relacionados con la LIR, en la Circular N^o89 de 1976, refiriéndose a la tributación que afecta a las empresas instaladas en zona franca y a sus respectivos propietarios, socios o accionistas; Circular N^o95 de 1978, respecto de la exención de IDPC que favorece a las empresas instaladas en zona franca y la forma de hacer efectiva la exención, disponiendo la obligación de llevar contabilidad separada en el caso de actividades dentro y fuera de las zonas francas; y, Circulares N^{os} 55, de 2014 y 69, de 2015, respecto de las modificaciones introducidas por la reforma tributaria, que permite descontar en contra de los impuestos finales de los propietarios, un 50% del gravamen de primera categoría, del cual quedan liberadas las empresas instaladas en zona franca.

²⁴⁹ La Ley N^o21.210, CHILE. Sobre Modernización Tributaria, publicada el 24.02.2020, eliminó el régimen atribuido.

²⁵⁰ La Ley N^o21.210, CHILE. Sobre modernización tributaria, publicada el 24.02.2020, en su art. décimo tercero, letra a), modificó la parte final del inciso segundo del art. 23, del D.F.L. N^o2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, entregando el beneficio del 50% del crédito tributario a las empresas que se acojan al régimen opcional de transparencia tributaria para Pymes, que establece el nuevo texto de la LIR, en el N^o8, de la letra D, del art. 14, que sería una suerte de reemplazo del beneficio, ante la desaparición del sistema atribuido.

En este contexto, especial mención requiere la Circular N°44 de 2001, que ha interpretado que la actividad de la construcción está amparada por la exención de IVA establecida en el art. 23 de la legislación de Zona Franca, siempre que se desarrolle por empresas constructoras usuarias dentro del recinto, mediante contratos de construcción a suma alzada. También, nos indica que, “los intereses producto de depósitos a plazo” estarán exentos del IDPC, siempre que puedan ser calificados como rentas accesorias a las utilidades generadas en el desarrollo de actividades realizadas por los usuarios de la Zona Franca, lo que implica que los dineros depositados deben tener su origen en ingresos provenientes de operaciones propias del régimen especial, y siempre que éstos no hayan perdido su naturaleza u origen como consecuencia de operaciones posteriores que no formen parte de aquellas desarrolladas íntegramente en dicha área, como podría ocurrir a vía de ejemplo cuando con dichos ingresos se efectúe una inversión y sea ésta última la fuente inmediata de los dineros depositados.

A su turno, en Oficio Ordinario N°920, de 15.03.1991, el Servicio de Impuestos Internos ha entendido que “el suministro de energía eléctrica a la zona franca”, por tratarse de una prestación de servicios, paga IVA, y que la venta de petróleo u otros combustibles hecha a las Zonas Francas se encuentra exenta de IVA, por referirse a mercancías. Complementan este parecer, los Oficios Ordinarios N°s 542, de 22.02.1995 y 609, de 20.02.2003, referidos al suministro de energía eléctrica, que consideran que tal acción se trata de la prestación de un servicio y no de la venta de una mercancía, pues aun cuando el suministro de energía eléctrica involucre la transferencia de dominio de un bien corporal mueble —la electricidad propiamente tal— resulta evidente que ese bien no es transferido como simple mercancía, sino que es proveído al consumidor mediante un servicio que se le presta haciendo uso de una infraestructura completa de instalaciones, especialmente adecuada para tal objeto.

En síntesis, existe exención de aranceles, IVA e impuesto a la renta de Primera Categoría, respecto de las operaciones propias del régimen de Zona Franca desarrolladas por los usuarios y la sociedad administradora al interior del recinto, de acuerdo a los arts. 23 y 24 del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, como se ha analizado.

IV ZONA DE EXTENSIÓN

Revisando la historia del sistema de Zona Franca, podemos ver que las prerrogativas estaban dirigidas exclusivamente a dos tipos de recintos: las Zonas Francas y los Depósitos Francos; diferenciados entre sí, porque únicamente el primero permitía la transformación industrial. En este primitivo estatuto, no estuvo considerada la extensión de beneficios a las áreas colindantes, funcionando más bien como una especie de “*duty free shop o almacén de venta libre*” de envergadura mayor.

En efecto, luego de la publicación del D.L. N°1.055, de 1975 que creaba las zonas y depósitos francos, se promulga el D.L. N°1.233, de 1975, con una diferencia de 5 meses, agregándole nuevos arts., creando las extensiones de las zonas francas, lo que demuestra que, en la concepción original del régimen, dichas áreas geográficas nunca estuvieron previstas.

Ahora bien, el concepto “Zona Franca” está claramente descrito en el literal a) del art. 2º, del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, señalando que “*es el área o porción unitaria de territorio perfectamente deslindada y próxima a un puerto o aeropuerto amparada por presunción de extraterritorialidad aduanera*”, formando parte, por cierto, del área geográfica nacional o del territorio del país, constituyendo su universo, pero cuya individualidad goza de la presunción de extraterritorialidad para los efectos aduaneros y tributarios pertinentes.

Así también, la noción de “Zona de Extensión de la Zona Franca” o “Zona Franca de Extensión” o “Zona de Extensión” propiamente tal, está expresada en el art. 21, del D.F.L. N° 2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, desde donde se colige que, es aquella área geográfica indicada por el Presidente de la República, donde se prolongan ciertos beneficios de la Zona Franca, que en lo sustantivo, se refiere a la exención de IVA y aranceles por las mercancías que se trasladen o vendan desde el recinto franco a la zona de extensión. Esta porción geográfica nacional, también forma parte del universo del territorio del país, pero su individualidad, se favorece de las prerrogativas concedidas en el anotado art. 21.

La zona de extensión, de la Zona Franca de Punta Arenas, fue fijada para toda la Región de Magallanes y de la Antártica Chilena, por el Presidente de la República, en D.S. N°275, de 1976, del Ministerio de Hacienda, conforme a lo dispuesto en su art. 2º; ampliándose, su circunscripción, en forma posterior, mediante el art. 2º de la ley N°19.946, publicada el 11.05.2004, para la Región de Aysén, del General Carlos Ibáñez del Campo y para la provincia de Palena.

Por otro lado, el art. 11 de la ley N°18.211, publicada el 23.03.1983, afectó con un gravamen del 10% *ad valorem*, a la introducción de mercancías extranjeras a las Zonas y Depósitos Francos, que ingresará a rentas generales de la nación y que servirá de abono a los impuestos y aranceles que corresponda pagar por la importación de las respectivas mercancías al resto del país o se devolverá en el caso de reexportación de ellas, creando al efecto el impuesto de Zona Franca.

Dicha norma, ha sufrido varias modificaciones, como la prescrita en el art. 1º de la ley N°18.219, publicada el 07.05.1983 —a pocos días de su vigencia— cambiando la base del impuesto por el 10% sobre el valor CIF, obligando su retención a los usuarios de zonas francas, quienes lo enterarán en arcas fiscales en los mismos plazos de declaración y pago del IVA.

Luego, el art. 8º de la ley N°18.349, publicada el 30.10.1984, liberó del tributo a las mercancías fabricadas, elaboradas o armadas en Zonas Francas.

También, la ley N°19.420, publicada el 23.10.1995, permitió la recuperación como crédito fiscal de IVA, al impuesto de Zona Franca en su art. 24, y en el 33 ordenó la reducción de la tasa, en el mismo porcentaje de variación que experimente el arancel aduanero medio del país, calculado en la forma que establezca el Ministerio de Hacienda mediante decreto.

Al efecto, el Decreto N°354, de 1996, del Ministerio de Hacienda, estableció el método de cómputo, fijándose la tasa en cada anualidad mediante Resolución de la señalada Cartera.

| Resolución | Fecha | Tasa Impuesto | Periodo de Vigencia Desde | Hasta | Resolución | Fecha | Tasa Impuesto | Periodo de Vigencia Desde | Hasta |
|------------|------------|---------------|---------------------------|------------|------------|------------|---------------|---------------------------|------------|
| 532 | 13.02.2019 | 0,46% | 01.04.2019 | 31.03.2020 | 1860 | 21.02.2008 | 0,90% | 01.04.2008 | 31.03.2009 |
| 498 | 01.03.2018 | 0,48% | 01.04.2018 | 31.03.2019 | 946 | 23.02.2007 | 1,10% | 01.04.2007 | 31.03.2008 |
| 442 | 06.02.2017 | 0,50% | 01.04.2017 | 31.03.2018 | 615 | 14.02.2006 | 1,10% | 01.04.2006 | 31.03.2007 |
| 731 | 19.02.2016 | 0,52% | 01.04.2016 | 31.03.2017 | 762 | 24.02.2005 | 1,20% | 04.04.2005 | 31.03.2006 |
| 575 | 02.03.2015 | 0,53% | 01.04.2015 | 31.03.2016 | 720 | 24.02.2004 | 1,70% | 04.04.2004 | 03.04.2005 |
| 390 | 03.02.2014 | 0,55% | 01.04.2014 | 31.03.2015 | 429 | 12.02.2003 | 2,80% | 04.04.2003 | 03.04.2004 |
| 1091 | 01.03.2013 | 0,57% | 01.04.2013 | 31.03.2014 | 411 | 07.02.2002 | 3,30% | 04.04.2002 | 03.04.2003 |
| 721 | 10.02.2012 | 0,58% | 01.04.2012 | 31.03.2013 | 589 | 26.02.2001 | 3,80% | 04.04.2001 | 03.04.2002 |
| 738 | 01.03.2011 | 0,60% | 01.04.2011 | 31.03.2012 | 672 | 15.02.2000 | 4,40% | 04.04.2000 | 03.04.2001 |
| 712 | 22.02.2010 | 0,60% | 01.04.2010 | 31.03.2011 | 1254 | 15.03.1999 | 5,00% | 04.04.1999 | 03.04.2000 |
| 1172 | 24.02.2009 | 0,80% | 01.04.2009 | 31.03.2010 | 1628 | 28.03.1998 | 5,20% | 04.04.1998 | 03.04.1999 |

Tabla N° 1: Resoluciones que fijan la tasa del impuesto del art. 11 ley N° 18.211
(Fuente: Servicio Nacional de Aduanas).

La ficción que realiza el D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, es de extender beneficios a un área de influencia, sólo para facilitar el comercio desde el recinto franco hacia dicha área, al otorgar la dispensa de IVA y aranceles por las mercancías que se trasladen o vendan, pero en ningún sentido, entregando franquicias a esa extensión para realizar operaciones liberadas de tributos, aplicándose a todas las ventas efectuadas en la zona de extensión, las reglas generales de los D.L. N°s 824 y 825, de 1974, donde ya no aplica el supuesto de extraterritorialidad aduanera. De este modo, se permite la adquisición de mercancías en la Zona Franca para ser usadas o consumidas en la zona de extensión, en conformidad a las disposiciones generales que rigen a las importaciones o mediante compra directa en moneda corriente nacional, libres de todos los gravámenes aduaneros y del IVA, al tenor de lo señalado en los inc. segundo y tercero del art. 21, del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda.

Esas mercancías podrán ser transferidas o enajenadas a cualquier título dentro de la Zona Franca de Extensión, quedando sujetos estos actos a las normas del D.L. N°825, de 1974, según dispone el inc. quinto del art. 21, del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda.

Lo anterior se encuentra ratificado por el SII, en el Oficio Ordinario N°1.202, de 11.06.2018, que señala que no procede aplicar la liberación de IVA para la zona de extensión, a la venta de vehículos que un contribuyente traslada con una Solicitud Registro Factura (SRF) a su nombre, desde Zona Franca de Punta Arenas, con la finalidad de comercializar dichos vehículos sin IVA en la Región de Aysén. Lo anterior, por cuanto dicho beneficio procede sólo respecto de la adquisición de la mercancía en zona franca para su uso en zona franca de extensión, lo que no ocurre en la especie, ya que la destinación aduanera implica necesariamente una venta; por lo tanto, si el contribuyente transfiere los vehículos en zona de extensión dicha venta se encuentra gravada en virtud del inc. cuarto del art. 21, del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda.

Otro detalle a tener en cuenta es que la legislación de Zona Franca, en su art. 23, deja exenta a las sociedades administradoras y los usuarios, de los impuestos a las ventas y servicios del D.L. N°825, de 1974, por las operaciones que realicen dentro del recinto franco; en cambio, el art. 21 —referido a la zona de extensión— solamente

preceptúa la exención de IVA y no de todo el catálogo de impuestos del D.L. N°825, de 1974.

A igual conclusión ha llegado el Director del Servicio, quien en Oficio Ordinario N°320, de 19.02.2014, se refiere a la exención del impuesto a las bebidas alcohólicas, analcohólicas y productos similares, contenido en el art. 42, del D.L. N°825, de 1974, para las ventas entre usuarios de la Zona Franca, dentro del recinto, y de su afectación en el traslado o venta efectuadas desde dicho perímetro hacia la zona de extensión.

V

RECINTOS REMOTOS

Los recintos remotos son demarcaciones que están fuera del perímetro de la Zona Franca, pero dentro de su zona de extensión, que son autorizados para operar con todas las exenciones del régimen especial, constituyéndose como verdaderos apéndices del recinto franco, concebidos para facilitar la utilización del sistema de franquicias, cuando una determinada industria no pueda instalarse en la Zona Franca, producto de sus dimensiones o características especiales.

El art. 5° del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, según su inc. primero, permite el establecimiento de espacios fuera del recinto franco y dentro de la región respectiva, que se considerarán parte integrante de aquel, gozando, por tanto, de todos los beneficios del régimen preferente a que se refiere dicha normativa. Acota la instalación de los perímetros señalados, a dos razones a tener en consideración: i) la naturaleza de las mercancías, y, ii) la actividad industrial que se realice; expresando el procedimiento para concretar la puesta en marcha de estos sitios, aclarando que es el Ministerio de Hacienda quien concede la autorización mediante D.S., antecedido de un informe emitido por el Intendente Regional.

A continuación, el segundo inc., del anotado art. 5°, preceptúa que para la Región de Magallanes y de la Antártica Chilena, los antedichos decretos señalarán las autoridades que supervigilarán los recintos remotos y las normas de control y fiscalización a que deberán someterse, entendiéndose que su administración y explotación se ejercerá directamente por los usuarios, permitiendo el ingreso directo de mercancías a sus instalaciones, una vez cumplidos los trámites aduaneros correspondientes.

A su turno, mediante Decreto de Hacienda N°769, de 1979, se facultó al Ministro de esa Secretaría, para otorgar autorización para la instalación de espacios fuera de las zonas francas y dentro de la región respectiva, reglando en la práctica lo prescrito en el anotado art. 5° del D.F.L. N°2, de 2001, del mismo Origen —a la sazón, en el D.F.L. N°341, de 1977, de igual Cartera— especificando los motivos para conceder tales permisos en razón de la actividad industrial que se realiza.

Así, el Ministerio de Hacienda ha reglamentado las situaciones en las cuales es posible conceder autorización para la instalación de recintos remotos —previo Informe del Intendente Regional— cuando la actividad industrial lo requiera, precisando que ello procede: a) si su instalación o explotación importe un alto índice de riesgo o peligro, tanto para las actividades o bienes de los vecinos a ellas, como para la población en general, tales como la fabricación o almacenamiento de explosivos,

combustibles, tóxicos, corrosivos contaminantes y otros similares; y, b) a causa de las características propias de sus instalaciones, de sus procesos de producción o de la naturaleza misma de sus productos, que requieran condiciones de localización y de espacio superiores a los de la Zona Franca.

En función de lo reglamentado en el Decreto de Hacienda N°769, de 1979, y en lo preceptuado en el art. 5° del D.F.L. N°2, de 2001, de igual Cartera, las autorizaciones conferidas para el funcionamiento de recintos remotos, atendida la actividad industrial que se realiza, corresponden a los Decretos del Ministerio de Hacienda: N°214, de 1985, para industrias de astilleros navales, dentro de la Región de Magallanes y de la Antártica Chilena, a una distancia del perímetro de la Zona Franca que asegure condiciones de localización y espacio; N°54, de 1990, para industrias destinadas a la refinación y envasado de aceites vegetales comestibles, dentro de las Regiones de Tarapacá y de Arica y Parinacota, ubicados a una distancia del recinto franco que asegure la cesación de inconvenientes ambientales, pero suficientemente próxima a un puerto o aeropuerto; y, N°258, de 1995, para industrias de fabricación de hormigón premezclado y cemento, dentro de las Regiones de Tarapacá y de Arica y Parinacota, ubicados a una distancia del recinto franco que asegure la cesación de inconvenientes ambientales, pero suficientemente próxima a un puerto o aeropuerto.

En tanto, las autorizaciones de recintos remotos en razón de la naturaleza de las mercancías están vertidas en los Decretos del Ministerio de Hacienda: N°211, de 1989, para el almacenamiento de mercancías peligrosas, dentro de las Regiones de Tarapacá y de Arica y Parinacota, suficientemente próxima a un puerto o aeropuerto; y, N°686, de 1994, para el almacenamiento y suministro de combustible de aviación, dentro de las Regiones de Tarapacá y de Arica y Parinacota, en aeropuertos.

Finalmente, un caso especial, lo constituye el Decreto N°323, de 2008, para vehículos nuevos y usados, en Alto Hospicio, Región de Tarapacá, en el recinto individualizado en dicho acto administrativo.

De las normativas citadas precedentemente, se puede constatar que el Ministerio de Hacienda, previo informe del Intendente Regional respectivo, ha permitido, en 5 ocasiones, la instalación de recintos remotos para la Zona Franca de Iquique, mientras para la de Punta Arenas, lo ha autorizado en una única oportunidad, con la salvedad que para éste último caso —al tenor del segundo inc. del art. 5° del anotado D.F.L. N°2, de 2001— el decreto debe señalar las autoridades que supervigilarán dichos espacios y las normas de control y fiscalización a que deberán someterse, entendiéndose que su administración y explotación se ejercerá directamente por los usuarios, permitiendo el ingreso directo de mercancías a sus instalaciones, una vez cumplidos los trámites aduaneros correspondientes.

Las seis autorizaciones citadas, fueron precedidas del Informe del Intendente Regional, como lo demuestran cada uno de los referidos decretos en sus considerando, siendo la Máxima Autoridad Regional, quien debe iniciar la tramitación del procedimiento, motivo por el cual si un particular está interesado en obtener autorización para un recinto remoto, deberá peticionarlo ante dicha autoridad territorial invocando las prerrogativas del art. 30 de la ley N°19.880, sobre bases de los procedimientos administrativos que rigen los actos de los órganos de la Administración del Estado.

Es importante precisar, que las instalaciones donde han de operar los recintos remotos a que alude el art. 5° del mentado D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, deben reunir las demás condiciones que el mismo cuerpo normativo define como Zona Franca, al referirse a ésta como el área o porción unitaria de territorio perfectamente deslindada y próxima a un puerto o aeropuerto amparada por presunción de extraterritorialidad aduanera —según el literal a) de su 2° art.— requisito especificado en las autorizaciones concedidas para operar recintos remotos.

Igualmente, para la autorización de recintos remotos, debe tenerse en cuenta la proscripción que recae sobre las empresas mineras o de pesca reductiva a que se refiere el inc. final del art. 6° del anotado D.F.L. N°2, de 2001, que en ningún caso pueden funcionar dentro de las Zonas Francas con arreglo a sus prerrogativas.

Importante es destacar, que el art. 8° del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, señala los actos que son permitidos para las mercancías importadas dentro de las Zonas Francas, operaciones que son también las que pueden realizarse en los recintos remotos.

En cuanto al informe que precede al acto administrativo que permita la existencia del recinto remoto, para el caso de la Zona Franca de Punta Arenas, la ley ha especificado —en el segundo inc. del tantas veces nombrado art. 5° del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda— que ha de identificarse las autoridades que supervigilarán dichos espacios y las normas de control y fiscalización a que deberán someterse, entendiéndose que su administración y explotación se ejercerá directamente por los usuarios, permitiendo el ingreso directo de mercancías a sus instalaciones, una vez cumplidos los trámites aduaneros correspondientes.

Así lo ha materializado el Decreto N°214, de 1985 —la única autorización que recae sobre la Zona Franca de Punta Arenas— que precisó el destino del recinto remoto; su ubicación; la supervigilancia del Intendente Regional y del SEREMI de Hacienda; la administración y explotación por el propio usuario; y, las normas de control y fiscalización, consistentes en la escrituración del reglamento interno operacional, así como, la presentación de un plan anual de trabajo.

A las características de la Zona Franca de Punta Arenas, cuya concesión ha sido delegada al Intendente Regional, se suman también la supervigilancia de los recintos remotos en el territorio de su jurisdicción.

Para la tramitación de recintos remotos, se cuenta con las orientaciones vertidas en los Oficios Ordinarios N°s 10.829, de 08.07.2010 y 13.284, de 18.08.2010, del Director Nacional de Aduanas, que explican cómo se debe tramitar la autorización del recinto remoto y del consiguiente reporte del Intendente Regional respectivo, para iniciar el procedimiento administrativo conducente a evacuar el Informe al Ministerio de Hacienda para que sea dicha Cartera quien extienda una autorización de carácter general mediante un D.S., permitiendo el funcionamiento de recintos remotos.

Debe recordarse que además de las Zonas Francas de Iquique y Punta Arenas, autorizadas por el art. 1° del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, también se ha habilitado el funcionamiento de una en Aysén, según Decreto de Hacienda N°1.296, de 2013, que está regulada por la ley contenida en el artículo

séptimo de la ley N°20.655, aun cuando no ha entrado en funcionamiento porque no se ha resuelto el contrato de concesión respectivo, aplicando a su respecto, todas las normas del referido D.F.L. N°2 que no sean incompatibles con los preceptos de la ley inserta en el anotado Art. séptimo de la ley N°20.655, de manera que a las Zonas Francas de Iquique, Punta Arenas y Aysén, les resulta aplicable la normativa que permite la instalación de recintos remotos fuera de su perímetro, pero dentro de la región respectiva.

CONCLUSIONES

El régimen de Zona Franca ha existido en Latinoamérica desde hace más de 90 años, constituyéndose como una importante herramienta para la atracción de inversión extranjera, creación de empleo y bienestar económico, cuyas cifras indican la existencia de 400 zonas francas, 900.000 puestos de trabajo directos y más de 8.000 empresas usuarias, en los sectores industria, manufactura, logística, servicios y comercio.²⁵¹

Pese a que en el caso chileno, la legislación de Zona Franca ha concebido desde sus albores, el establecimiento de recintos remotos, la realidad ha demostrado su escasa implementación, que podría deberse a la poca difusión de dicha herramienta, donde la concentración de la actividad del Intendente Regional, en el caso de Magallanes y de la Antártica Chilena ha sido la supervigilancia del contrato de concesión, mientras en la Zona Franca de Iquique, ante la desaparición de la Junta de Administración y Vigilancia, el rol de la Máxima Autoridad Regional se ha invisibilizado.

El desafío estriba en cómo impulsar la instalación de más recintos remotos, concebidos por el legislador como apéndice de la Zona Franca, y, por tanto, como una forma de agilizar el comercio exterior, abaratando sus costos, para generar mayor empleo de mano de obra y estimular actividades productivas complementarias, así como, instalando infraestructura beneficiosa para la economía del país.

Las últimas reformas efectuadas en los años 2017 y 2018 a la ley N°19.175, orgánica constitucional de Gobierno y Administración Regional, plasmadas en las leyes N°20.990, 21.073 y 21.074, crean el cargo de Gobernador Regional como órgano ejecutivo de los Gobiernos Regionales, permiten su elección mediante sufragio universal y fortalecen la regionalización del país.

A la luz de tales reformas, los arts. 17 y 18 de la ley N°19.175, definen tareas de ordenamiento territorial y de fomento productivo a los Gobiernos Regionales, donde claramente el impulso a los recintos remotos de Zona Franca tienen una concordancia con dichas funciones, de manera tal que debiera radicarse la emisión del Informe del Intendente Regional que preceptúa el art. 5° del D.F.L. N°2, de 2001, del Ministerio de Hacienda, y que da inicio a la tramitación de estos espacios, en el

²⁵¹ MORENO, María Camila. Panorama de las Zonas Francas en el mundo: perspectivas y reflexiones para Colombia. En: 9° Congreso Zonas Francas, 1 de octubre 2015. Cartagena, Asociación de Zonas Francas de las Américas.

Gobernador Regional, ya que la plaza de Intendente Regional desaparecerá cuando asuma dicha nueva autoridad²⁵².

La solución planteada requiere de una modificación legal al anotado D.F.L. N°2, para que sea el Gobernador Regional quien promueva la instalación de recintos remotos y tramite las solicitudes de los particulares que deseen contar con dichos espacios.

²⁵² GARCÍA C., Christian y MANSILLA G. Paulina, Estatutos Preferentes Entregados al Intendente Regional. *Revista de Derecho Tributario* (23): 117-152, 2020.

