



Para ver aviso legal de clic en el siguiente Hipervínculo
(NECESITA CONEXIÓN A INTERNET)
<http://cijulenlinea.ucr.ac.cr/condicion.htm>

INFORME DE INVESTIGACIÓN CIJUL

TEMA: ZONAS FRANCAS

RESUMEN: El presente informe contiene información detallada sobre la definición, características y funcionamiento del Régimen de Zonas Francas, que se regula por medio de la Ley No. 7210. También se incluye un apartado con jurisprudencia, en los que se analizan los artículos 17 y 20 de la ley en cuestión, relacionada tanto con el pago de tributos municipales, como con la actividad que puede ser desplegada por las empresas, que se encuentran en el Régimen de Zonas Francas.

SUMARIO:

1. Doctrina.....	2
a. Concepto y Características de las Zonas Francas.....	2
b. Administración de las Zonas Francas.....	3
c. Beneficiarios de las Zonas Francas.....	3
d. Beneficios a las Empresas en Zonas Francas.....	4
e. Obligaciones de las Empresas en el Régimen de Zonas Francas.....	5
2. Normativa.....	6
a. Ley de Régimen de Zonas Francas.....	6
b. Ley de Impuesto sobre la Renta.....	16
3. Jurisprudencia.....	17
a. No Exoneración del pago de Tributos Municipales.....	17
b. Consulta de Constitucionalidad de los incisos g) y h) de la Ley de Régimen de Zonas Francas.....	18
c. Relación entre la Clasificación, del artículo 17 de la Ley, y la Realización de Actividades en la Zonas Francas.....	21



DESARROLLO:

1. Doctrina

a. Concepto y Características de las Zonas Francas

"Algunos estados han considerado necesario desde hace mucho tiempo favorecer el desarrollo de su comercio exterior y de un modo general el comercio internacional, concediendo exenciones de impuestos a la exportación y posterior exportación de mercaderías introducidas en su territorio, a fin de estimular a las empresas nacionales y extranjeras a que se inicien sus operaciones dentro de sus territorios. Estas exenciones configuran varios regímenes de promoción a las exportaciones uno de los cuales es el de Zonas Francas.

Nuestro país no ha sido la excepción, puesto que a partir de 1981, el Estado se dio a la tarea de crear y promover la apertura de éstas, materializándose tal esfuerzo con la emisión de una ley que sustenta y regula su operación. A partir de ahí, el auge obtenido y el desarrollo económico-social generado ha ido en aumento, siendo hoy en día uno de los rubros de mayor importancia dentro del ramo del Comercio exterior.

(...)

Una Zona Franca es una porción de territorio sometido a un régimen jurídico fiscal no sólo especial sino eminentemente excepcional. Algunas de sus características son las siguientes:

1. Es un enclave sustraído a las reglamentaciones en materia fiscal y aduanera, que se opone al libre cambio de las mercancías e impide su circulación irrestricta en el territorio aduanero.
2. Se trata de un espacio restringido normalmente delimitado por la existencia de vallas o cercas, dentro del cual se aplica un régimen fiscal especial.
3. El régimen aduanero común opera en el momento que las mercancías salen de la Zona Franca hacia el territorio aduanero nacional, sin embargo, también se considera posible que ésta sea intervenida en casos de problemas de seguridad, salud, moralidad e interés público.
4. Las mercancías introducidas dentro de esta área se consideran como ubicadas en el extranjero, dado el carácter de extraterritorialidad que se le reconoce a la zona en materia



aduanera.

5. Dentro de la zona pueden permanecer las mercaderías sin pagar gravámenes de tipo aduanero, y sufrir manipulaciones o transformaciones. En su interior pueden ejecutarse todas las operaciones comerciales no prohibidas y desenvolverse las industrias que previamente hayan sido autorizadas al efecto."¹

b. Administración de las Zonas Francas

"El Estado es el encargado de la supervisión y el manejo de la política general de promoción de exportaciones e inversiones en el país. El Régimen de Zonas Francas es supervisado, administrado y promovido por la Promotora del Comercio Exterior de Costa Rica (PROCOMER), la cual no es parte del Estado como tal, pero es propiedad de éste; su naturaleza jurídica es mixta y cuenta con la agilidad de una institución de derecho privado y las potestades de un ente público, lo que le permite una relativa flexibilidad en el uso de las facultades conferidas por la ley, y lo que le da posibilidad de realizar sus funciones de manera ágil y eficiente.

A PROCOMER en la Ley, se le asignan varias tareas, entre las que se encuentran las de estimular y regular el establecimiento de Zonas Francas, en conjunto con las instituciones gubernamentales correspondientes, además de construir, contratar y coordinar la construcción de las instalaciones de infraestructura, así como los servicios aduaneros, bancarios, de salubridad, y otros. También es la institución encargada de conceder, en administración las diferentes Zonas Francas y asumir, temporalmente, la dirección de éstas, arrendar o vender propiedades y tierras propias o que le hayan sido dadas en administración, cobrar los derechos que corresponden al uso del Régimen de Zona Franca, establecer y mantener un depósito de garantía rendido a su favor por parte de las empresas del Régimen (art. 4 de la Ley).

PROCOMER se encuentra dirigido por una Junta Directiva integrada por el Ministro de Comercio Exterior, el cual preside, y representantes de: el Consejo de Gobierno, designa tres personas; la Cámara de Industrias, la Cámara de Comercio, la Cámara de Exportadores, y la Cámara de Agricultura, correspondiéndole a su Presidente, o en su ausencia, al Vicepresidente; y un personero de los pequeños y medianos exportadores, (art. 10 de la Ley No. 7638 30 de octubre de 1996)."²

c. Beneficiarios de las Zonas Francas



"En el artículo 17 de la Ley, existen seis diferentes tipos de empresas que pueden acogerse al Régimen de Zonas Francas de Costa Rica:

- Industrias procesadoras de exportación.
- Empresas comerciales de exportación, no productoras.
- Industrias y empresas proveedoras de servicios a las otras empresas que operan bajo el Régimen, o bien, que los exporten a personas físicas o jurídicas domiciliadas en el extranjero.
- Empresas administradoras de parques destinados a la instalación de empresas bajo el Régimen de Zonas Francas.
- Empresas o entidades que se dediquen a la investigación científica para el mejoramiento del nivel tecnológico de la actividad industrial o agroindustrial.
- Empresas que operan astilleros y diques secos o flotantes para construir o reparar embarcaciones."³

d. Beneficios a las Empresas en Zonas Francas

"En la Ley en el Capítulo VII, se establecen los incentivos y beneficios de que gozan las empresas que se acojan a este Régimen. Exención del pago de gravámenes de exportación, reexportación e importación.

- Exoneración de los impuestos de: el capital y activo neto, las utilidades, el traspaso de bienes, el de ventas y consumo sobre las compras de bienes y servicios, así como también el de remesas al extranjero, el tributo a las utilidades y patentes municipales.
- Exoneración de los derechos de importación de vehículos.
- Manejo independiente de moneda extranjera.
- Bonificación del 10% sobre la planilla (Zonas de "menor desarrollo relativo").
- Apoyo técnico y de logística por parte de la Promotora de Comercio Exterior, empresas administradoras e instituciones



estatales.

- Posibilidad de ventas al mercado local hasta del 25% de las ventas totales.
- Trámites aduaneros, de instalación y operación simplificados.
- Subcontrataciones con otros beneficiarios y también con empresas dentro del territorio aduanero nacional."⁴

Nota: De acuerdo con el artículo 3, inciso c), de la Ley de Impuesto sobre la Renta, las empresas que se encuentren en el Régimen de Zonas Francas están exoneradas del pago de impuesto sobre la renta (ver texto del artículo, en apartado de normativa).

e. Obligaciones de las Empresas en el Régimen de Zonas Francas

"En el artículo 19 de la Ley, se establece que todas las empresas que se encuentran dentro de una Zona Franca deberán llevar un control y el debido registro de sus operaciones relativas a los bienes que gozan exenciones de impuestos, del uso y destino de los artículos que importen y mantener el respectivo inventario de éstos (mercancías que ingresan, permanecen y salen de distintas empresas). Asimismo, las empresas que se acojan al Régimen de Zonas Francas, tendrán que proporcionar a las autoridades competentes, los informes que se les soliciten, por ejemplo un informe sobre el uso y destino de los artículos que se importen al amparo de la ley; además, deben de facilitar gratuitamente muestras de los artículos que solicite el organismo oficial, para ser exhibidos en las exposiciones internacionales en que participe Costa Rica, y; cumplir con las obligaciones y condiciones que se les impongan en el Acuerdo Ejecutivo (acuerdo del Poder Ejecutivo mediante el cual se otorga el Régimen de Zonas Francas a una persona física o jurídica), los reglamentos y los Contratos de Operación que firmen con PROCOMER.

En el artículo 1 del Decreto Ejecutivo No. 25003-COMEX del 21 de febrero de 1996, se establece que las empresas beneficiarias del Régimen de Zona Franca están obligadas a presentar un informe anual de sus actividades, de conformidad con lo que les solicite."⁵



2. Normativa

a. Ley de Régimen de Zonas Francas⁶

"Artículo 4.- (*) La Corporación queda facultada para:

- a) Estimular la formación y el establecimiento de Zonas Francas.
- b) Recomendar, canalizar y regular los respectivos permisos de las empresas que deseen establecerse en las Zonas Francas, en coordinación con las instituciones gubernamentales correspondientes.
- c) Asumir, excepcional y temporalmente, la administración de las zonas francas, cuando el otorgamiento del Régimen de Zonas Francas le sea suspendido o revocado a una empresa administradora. (*)
- ch) Dar en arrendamiento propiedades y tierras, propias o que le hayan sido dadas en administración, para que las empresas puedan construir, hacer construir o modificar por cuenta propia, los edificios diseñados para llenar sus requisitos específicos. Las construcciones y mejoras realizadas en inmuebles de la Corporación, al término del arrendamiento, pasarán a ser propiedad de ésta, si el propietario no pudiera desmantelarlas y llevárselas por su cuenta, dentro del plazo señalado por ella.
- d) Vender propiedades y terrenos de la Corporación, cuyo precio no podrá ser inferior al monto determinado por avalúo practicado al efecto por la Dirección General de Tributación Directa.
- e) Coordinar con las instituciones pertinentes el establecimiento de las facilidades aduaneras, de seguridad y de salubridad necesarias, de acuerdo con los requerimientos y recomendaciones de los Ministerios de Hacienda y de Salud, y del Instituto Nacional de Seguros, según sea el caso.
- f) Construir, contratar y coordinar con las instituciones estatales respectivas, la construcción de instalaciones de infraestructura y servicios públicos necesarios, para el debido cumplimiento de sus fines.
- (g) Cobrar los derechos que correspondan por el uso del Régimen de Zona Franca, de acuerdo con lo establecido en el artículo 9, inciso c) de esta ley.)**
- h) Establecer un depósito de garantía, conforme con lo dispuesto en el artículo 9, inciso ch) de esta ley, el cual deberán rendir a



favor de la Corporación las empresas acogidas al Régimen de Zona Franca. Dicha garantía podrá ser utilizada por la Corporación para cancelar deudas que la empresa garante haya contraído con ella y que al momento de la revocatoria del Acuerdo Ejecutivo aún no haya cancelado.

i) Comprobar que las empresas administradoras de las Zonas Francas construyan los centros infantiles necesarios dentro del parque industrial respectivo, para los hijos de los trabajadores en edades comprendidas entre cero y los cinco años. Los administradores del parque arrendarán este servicio a las empresas instaladas en él.

Asimismo, procurarán la construcción de zonas de recreo en cada parque para uso de los trabajadores.

j) Contratar el personal que requiera para su normal funcionamiento.

k) Ejecutar cualesquiera otros actos lícitos, que sean necesarios para el cumplimiento de sus fines.

(* Inciso c) modificado mediante Ley No. 7467 del 20 de diciembre de 1994, publicada en La Gaceta No. 246 del 27 de diciembre de 1994.

(* El inciso c) del presente artículo ha sido reformado mediante Ley No. 7830 del 22 de setiembre de 1998. LG# 196 del 8 de octubre de 1998.

(* El inciso g) del presente artículo ha sido derogado mediante Ley No. 7830 del 22 de setiembre de 1998. LG# 196 del 8 de octubre de 1998.

NOTA: La cita de la Corporación de la Zona Franca de Exportación deberá entenderse referida a la Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica, según Ley No. 7638."

"Artículo 10.- (*) Derogado

El Gerente General ejercerá la representación judicial y extrajudicial de la Corporación, con las facultades de apoderado generalísimo sin límite de suma. Su nombramiento será por cuatro años y podrá ser reelegido por períodos sucesivos.



El Gerente General deberá resolver todos los asuntos propios de la administración de la Corporación y en los casos en que lo considere necesario los elevará a conocimiento de la Junta Directiva. Además, participará en las sesiones de la Junta Directiva, con voz, pero sin voto, salvo en las que se discuta su nombramiento, reelección o destitución, a las que no asistirá.

(*) El presente artículo ha sido derogado mediante Ley No. 7638 de 30 de octubre de 1996. LG# 218 de 13 de noviembre de 1996."

"Artículo 17.- (*)

Las empresas que se acojan al Régimen de Zonas Francas se clasificarán de la siguiente manera:

a) Industrias procesadoras de exportación que producen, procesan o ensamblan para la exportación o reexportación.

b) Empresas comerciales de exportación, no productoras, que simplemente manipulan, reempacan o redistribuyen mercaderías no tradicionales y productos para la exportación o reexportación.

c) Industrias y empresas de servicios que los exporten a personas físicas y jurídicas, domiciliadas en el exterior o que los provean a compañías beneficiarias del Régimen de Zonas Francas; siempre y cuando, en este último caso, los servicios estén directamente vinculados con el proceso de producción de las compañías beneficiarias del Régimen de Zonas Francas.

Las entidades bancarias, financieras y aseguradoras que se instalen en las zonas francas, no podrán acogerse a los beneficios de este Régimen. Tampoco podrán acogerse al Régimen las personas físicas o jurídicas dedicadas a prestar servicios profesionales.

ch) Empresas administradoras de parques destinados a la instalación de empresas bajo el Régimen de Zonas Francas, siempre que los parques cumplan condiciones mínimas de infraestructura y disponibilidad de servicios, según el reglamento de esta ley. Estas empresas gozarán de las exoneraciones indicadas en el artículo 20, siempre que en el parque industrial que desarrollen se instalen únicamente empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas. De llegar a instalarse en el parque empresas no acogidas al Régimen de Zonas Francas, la empresa administradora perderá, a partir de ese momento, la exoneración indicada en el inciso g) del artículo 20 y, en cuanto a las demás exoneraciones, se reducirán en la proporción



correspondiente como si se tratara de ventas en el territorio aduanero nacional en los términos del artículo 22.

d) Empresas o entidades que se dediquen a la investigación científica para el mejoramiento del nivel tecnológico de la actividad industrial o agroindustrial y del Comercio Exterior del país.

e) Empresas que operen astilleros y diques secos o flotantes para la construcción, reparación o mantenimiento de las embarcaciones.

(* El primer párrafo y los incisos c) y ch) del presente artículo han sido reformados mediante Ley No. 7830 del 22 de setiembre de 1998. LG# 196 del 8 de octubre de 1998."

"Artículo 19.- (*)

Los beneficiarios del Régimen de Zona Franca tendrán las siguientes obligaciones:

a) Llevar y anotar, en libros y registros específicos autorizados por la Corporación, las operaciones de la empresa, relativas a los bienes que gozan de exenciones de impuestos autorizados por el Ministerio de Hacienda, los cuales estarán sujetos a la inspección de la Corporación y de las autoridades fiscales.

b) Proporcionar, a las autoridades competentes, los informes que se les soliciten sobre el uso y destino de los artículos que importen al amparo de esta ley, así como permitirles las comprobaciones del caso, cuando las autoridades lo estimen conveniente.

c) Facilitar gratuitamente o prestar, al organismo oficial que lo solicite, muestras de artículos que producen para ser exhibidos en las exposiciones internacionales en que participe el país.

ch) Suscribir un Contrato de Operaciones con la Corporación.

d) Proporcionar los informes con respecto a los niveles de empleo, inversión, valor agregado nacional u otros que se indiquen en el Acuerdo Ejecutivo de otorgamiento del Régimen. El cumplimiento de esta obligación será requisito esencial para gozar de los incentivos contemplados en esta ley.



e) Utilizar las declaraciones aduaneras, los precintos y demás instrumentos exigidos, legal o reglamentariamente, para la documentación o el control de sus operaciones.

f) Las empresas administradoras de parques, las empresas a las que se les otorgue el Régimen de Zonas Francas fuera del parque industrial y las plantas satélite, deberán establecer los controles necesarios en relación con el ingreso y la salida de mercancías, contrataciones y demás normas que establezcan las leyes y los reglamentos aplicables.

g) Cumplir con las demás obligaciones y condiciones que se les impongan a los beneficiarios, en el Acuerdo Ejecutivo de otorgamiento del Régimen de Zona Franca, los reglamentos a esta ley y los Contratos de Operación que firmen con la Corporación.

(*) El inciso d) presente artículo ha sido reformado mediante Ley No. 7830 del 22 de setiembre de 1998. LG# 196 del 8 de octubre de 1998.

(*) Los incisos e) y f) del presente artículo han sido adicionados mediante Ley No. 7830 del 22 de setiembre de 1998. LG# 196 del 8 de octubre de 1998."

"Artículo 20.- (*)

Las empresas acogidas al régimen de Zonas Francas gozarán de los siguientes incentivos, con las salvedades que, a continuación, se indican:

a) Exención del pago de todo tributo y derecho consular sobre la importación de materia prima, productos elaborados o semielaborados, componentes y partes, materiales de empaque y envase, así como de otras mercaderías y bienes requeridos para su operación.

Cuando existan materias primas nacionales, las empresas deberán utilizarlas prioritariamente, si la Dirección General de Industria determina objetivamente que reúnen las mismas condiciones de precio, calidad y oportunidad de entrega requeridas por aquéllas. Esta evaluación se hará, si el productor local de la materia prima eleva la solicitud respectiva, ante la Dirección General de Industria y, con posterioridad al otorgamiento del Régimen de Zona Franca, a la empresa en cuestión.



b) Exención de todo tributo y derecho consular que afecte la importación de maquinaria y equipo, lo mismo que sus accesorios y repuestos, así como la importación de vehículos automotores necesarios para su operación, producción, administración y transporte.

Los vehículos y partes de vehículos que podrán exonerarse serán los siguientes:

- Chasis con cabina de una a dos toneladas de capacidad de carga.
- Camiones o chasis para camiones.
- " Pick - up " de una o dos toneladas de capacidad de carga.
- Vehículos con una capacidad mínima para quince pasajeros.

Estas exenciones estarán condicionadas al pleno acatamiento del Acuerdo Ejecutivo que otorga la exención respectiva.

La maquinaria o equipo que tuviera más de cinco años de haberse importado con franquicia, podrá transferirse, cambiarse de destino o internarse en el territorio aduanero nacional, libremente, sin necesidad de pagar ningún tributo.

Los vehículos, que adquieran las empresas amparadas al Régimen de Zona Franca, podrán transitar por el territorio nacional para lo cual obtendrán las autorizaciones correspondientes de las autoridades respectivas.

Si personas que operan dentro del territorio aduanero nacional, adquieren estos vehículos, deberán pagar los impuestos correspondientes tanto de traspaso como de nacionalización, sin que se exima su pago, de conformidad con el párrafo anterior, por el transcurso del tiempo.

Debe entenderse que, si la persona que adquiere un vehículo de una empresa acogida al Régimen de Zona Franca goza de exenciones para tal adquisición, puede acogerse a ellas.

c) Exención de todo tributo y derecho consular que pese sobre la importación de combustibles, aceites y lubricantes requeridos para la operación de estas empresas. Tal exención se otorgará únicamente cuando estos bienes no se produzcan dentro del país en la calidad, cantidad y oportunidad necesarias. Para importarlos, el Ministerio de Economía, Industria y Comercio deberá otorgar la autorización



previa y pronunciarse, mediante resolución razonada, en un plazo máximo de quince días hábiles.

ch) Exención de todo tributo asociado con la exportación o reexportación de productos. Esta exención se otorgará para la reexportación de la maquinaria de producción y equipos de las Zonas, ingresados al amparo de esta ley.

d) Exención, por un período de diez años a partir de la iniciación de las operaciones, del pago de impuestos sobre el capital y el activo neto, del pago del impuesto territorial y del impuesto de traspaso de bienes inmuebles.

e) Exención del impuesto de ventas y consumo sobre las compras de bienes y servicios.

f) Exención de todo tributo que pese sobre las remesas al extranjero.

g) Exención de todos los tributos a las utilidades, así como de cualquier otro, cuya base imponible se determine en relación con las ganancias brutas o netas, los dividendos abonados a los accionistas o ingresos o ventas, de conformidad con las siguientes diferenciaciones:

1- Para las empresas ubicadas en zonas de "mayor desarrollo relativo", la exención será de un ciento por ciento (100%) hasta por un período de ocho años y de un cincuenta por ciento (50%) en los siguientes cuatro años.

2- Para las empresas ubicadas en zonas de "menor desarrollo relativo", la exención será de un ciento por ciento (100%) hasta por un período de doce años y de un cincuenta por ciento (50%) en los siguientes seis años.

Los plazos se contarán a partir de la fecha de inicio de las operaciones productivas de la empresa beneficiaria, siempre que dicho plazo no exceda de dos años a partir de la publicación del respectivo Acuerdo Ejecutivo.

Las exenciones contempladas en este inciso no se aplicarán cuando los beneficiarios potenciales puedan descontar, a su país de origen, los impuestos exonerados en Costa Rica.

Para definir "zona de mayor o de menor desarrollo relativo" la Corporación deberá acatar lo dispuesto por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica para tal efecto.



h) Exención de todo tributo y patente municipales por un período de diez años. Las empresas a que se refiere este artículo deberán cancelar los servicios municipales de que hagan uso. En este caso, la municipalidad respectiva podrá cobrar hasta el doble de las tarifas establecidas por ley para esos servicios. No obstante lo anterior, las empresas establecidas en las Zonas Francas quedan autorizadas para contratar esos servicios con cualquier persona física o jurídica.

i) Exención de todo tributo sobre la importación y exportación de muestras comerciales o industriales, previa autorización de la Corporación.

j) Para el mejor desarrollo de sus operaciones, las empresas acogidas al Régimen de Zona Franca podrán realizar libremente toda clase de actos y contratos en moneda extranjera - en cuyo caso, los importes correspondientes deberán pagarse necesariamente en ese tipo de moneda - referentes a sus transacciones internacionales o a aquellas efectuadas con las demás empresas establecidas en el Régimen de Zona Franca.

Las empresas acogidas al Régimen de Zona Franca gozarán de la libre tenencia y manejo de divisas que adquieran según lo dispuesto en el párrafo anterior o se deriven de su actividad ordinaria y se les exceptuará de la aplicación del reglamento cambiario. El Banco Central deberá establecer la reglamentación de este beneficio y de las actividades que de él se deriven. Este Reglamento será requisito indispensable para el goce de tal beneficio.

Las necesidades de moneda nacional que tengan estas empresas deberán ser tramitadas únicamente por medio de los bancos comerciales autorizados, para lo cual las monedas extranjeras de que dispongan para tal efecto serán convertidas en moneda nacional.

k) Las empresas que se establezcan en las zonas francas ubicadas en las zonas de "menor desarrollo relativo", según la calificación que el Ministerio de Comercio Exterior, previo informe del Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica, tendrán derecho a recibir una bonificación equivalente al diez por ciento (10%) de la suma pagada por salarios durante el año inmediato anterior, una vez deducido el monto pagado a la Caja Costarricense de Seguro Social sobre esos salarios y conforme a la certificación de la planilla reportada a la Caja. Estas empresas podrán solicitar acogerse al beneficio de esta Ley, dentro de los cinco años posteriores a la entrada en vigencia de lo dispuesto en este inciso. El beneficio se otorgará por cinco años y decrecerá dos puntos porcentuales hasta su liquidación en el último año. Esta bonificación se emitirá



contra el presupuesto nacional en las condiciones que determine el reglamento de esta ley.

Las empresas que deseen acogerse al beneficio de esta Ley, deberán solicitarlo a más tardar el 31 de diciembre de 1999. El beneficio durará cinco años; durante los primeros cuatro años, decrecerá dos puntos porcentuales por año y se liquidará en el último año. Esta bonificación se emitirá contra el Presupuesto Nacional y estará representada por títulos valores nominativos y negociables.

El Poder Ejecutivo, para dar contenido a este beneficio, incluirá una partida presupuestaria anual por un monto de cuarenta millones de colones (¢ 40.000.000) para el primer año de la ejecución; esa suma se ajustará, cada año, por el incremento porcentual del monto total de las planillas de las empresas calificadas para recibir esta bonificación en el año inmediato anterior.

Si se agota el monto anual de esa partida, a las solicitudes que no hayan sido cubiertas se les podrá conceder el beneficio en el período siguiente.

La forma de emisión y las condiciones referentes a la bonificación aquí creada, se estipularán en el Reglamento de esta ley.

1) Las empresas procesadoras de exportación beneficiarias del Régimen de Zonas Francas que al cumplir cuatro años de operar bajo dicho Régimen reinviertan en el país, podrán recibir una exención adicional del pago del impuesto sobre la renta, de conformidad con los parámetros siguientes:

1o. Si la reinversión excede del veinticinco por ciento (25%) de la inversión original, la exención será por un año adicional.

2o. Si la reinversión excede del cincuenta por ciento (50%) de la inversión original, será por dos años adicionales.

3o. Si la reinversión excede del setenta y cinco por ciento (75%) de la inversión original, será por tres años adicionales.

4o. Si la reinversión excede del ciento por ciento (100%) de la inversión original, será por cuatro años adicionales.

Las exenciones adicionales serán del setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto sobre la renta por pagar. Las exenciones adicionales aquí otorgadas regirán después de cumplido el octavo año de operaciones, sin perjuicio de las exenciones correspondientes al período final de cuatro años otorgado



originalmente, el cual regirá una vez que venza el período de la exención adicional aquí regulado. Cuando se trate de empresas instaladas en zonas de "menor desarrollo relativo", la exención adicional otorgada regirá una vez cumplido el decimosegundo año de operaciones, sin perjuicio de las exenciones correspondientes al período final de seis años otorgado originalmente, el cual regirá cuando venza el período de esta exención adicional. La reinversión que da lugar a la exención adicional deberá completarse luego de cumplido el cuarto año y antes de iniciarse el octavo año de operaciones al amparo del Régimen de Zonas Francas.

La exención adicional solo podrá otorgarse a empresas cuya inversión original inicial en activos fijos haya sido al menos de dos millones de dólares estadounidenses (US\$2.000.000,00).

Las empresas indicadas en el inciso b) del artículo 17 no gozarán de las exoneraciones establecidas en los incisos f) y g) de este artículo. Cuando una empresa de las indicadas en otros incisos del artículo 17, distintos del inciso b), realice actividades de comercialización en la misma proporción en que las efectúe se le reducirá la exoneración del impuesto sobre la renta, según lo establezca el reglamento de esta ley. La realización de actividades de comercialización por parte de las empresas no comercializadoras acogidas al Régimen, únicamente podrá ser complementaria, no principal y requerirá la autorización previa de PROCOMER.

(*) Inciso k) modificado mediante Ley No. 7467 del 20 de diciembre de 1994, publicada en La Gaceta No. 246 del 27 de diciembre de 1994.

(*) El primer párrafo, así como los incisos c), g) y el primer párrafo del inciso k) del presente artículo, han sido reformados mediante Ley No. 7830 del 22 de setiembre de 1998. LG# 196 del 8 de octubre de 1998.

(*) El inciso l) y el párrafo final del presente artículo han sido adicionados mediante Ley No. 7830 de 22 de setiembre de 1998. LG# 196 del 8 de octubre de 1998.

Artículo 20 bis.- (*)

No se otorgará el Régimen de Zonas Francas a personas físicas ni jurídicas para operar ni desarrollar una empresa o proyecto de inversión ya beneficiado de los incentivos del Régimen, aunque haya sido al amparo de una persona física o jurídica distinta, salvo que se demuestre que es un proyecto nuevo o, en casos excepcionales, cuando la naturaleza y magnitud de las inversiones adicionales lo



justifiquen; todo a juicio del Ministerio de Comercio Exterior y de conformidad con lo dispuesto en el reglamento de esta ley.

(*) El artículo 20 bis.- ha sido adicionado mediante Ley No. 7830 de 22 de setiembre de 1998. LG# 196 de 8 de octubre de 1998."

b. Ley de Impuesto sobre la Renta⁷

"Artículo 3.- Entidades no sujetas al impuesto. (*)

a) El Estado, las municipalidades, las instituciones autónomas y semiautónomas del Estado que por ley especial gocen de exención y las universidades estatales.

b) Los partidos políticos y las instituciones religiosas cualquiera que sea su credo, por los ingresos que obtengan para el mantenimiento del culto y por los servicios de asistencia social que presten sin fines de lucro.

c) Las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas, de conformidad con la Ley No. 7210 del 23 de noviembre de 1990.

ch) Las organizaciones sindicales, las fundaciones, las asociaciones declaradas de utilidad pública por el Poder Ejecutivo, siempre y cuando los ingresos que obtengan, así como su patrimonio, se destinen, en su totalidad, exclusivamente para fines públicos o de beneficencia y que, en ningún caso, se distribuya directa o indirectamente entre sus integrantes.

d) Las cooperativas debidamente constituidas de conformidad con la Ley No. 6756 del 5 de mayo de 1982 y sus reformas.

e) Las asociaciones solidaristas.

f) La Sociedad de Seguros de Vida del Magisterio Nacional, la Caja de Ahorro y Préstamos de la Asociación Nacional de Educadores y la Corporación de Servicios Múltiples del Magisterio Nacional.

g) Las Asociaciones Civiles que agremien a pequeños o medianos productores agropecuarios de bienes y servicios, cuyos fines sean brindarles asistencia técnica y facilitarles la adquisición de insumos agropecuarios a bajo costo; buscar alternativas de producción, comercialización y tecnología, siempre y cuando no tengan fines de lucro; así como, sus locales o establecimientos en los que se comercialicen, únicamente, insumos agropecuarios. Además



los ingresos que se obtengan, así como su patrimonio, se destinarán exclusivamente para los fines de su creación y, en ningún caso, se distribuirán directa o indirectamente entre sus integrantes.

h) Las personas micro, pequeñas y medianas productoras orgánicas registradas ante la oficina correspondiente del MAG, que durante un año hayan estado en transición para ser certificadas como tales, por un período de diez años y mientras se mantengan las condiciones que dieron origen a la exoneración. (*)

(*) El inciso h) del presente artículo ha sido adicionado mediante Ley No. 8542 de 27 de setiembre del 2006. LG# 206 de 27 de octubre del 2006.

(*) El presente artículo ha sido reformado mediante Ley No. 7293 de 31 de marzo de 1992."

3. Jurisprudencia

a. No Exoneración del pago de Tributos Municipales

"IX. El inciso g) del artículo 20 de la Ley de Régimen de Zonas Francas, N° 7210 de 23 de noviembre de 1990, establece que las empresas establecidas en las Zonas Francas gozarán de los siguientes incentivos: "g) *Exención de todos los tributos a las utilidades, así como de cualquier otro cuya base imponible se determine en relación con las ganancias brutas o netas, los dividendos abonados a los accionistas o ingresos o ventas, de conformidad con las siguientes diferenciaciones:*" El fragmento transcrito, no fue modificado por la ley N° 7830 de 22 de setiembre de 1998, publicada en La Gaceta N° 196 de 8 de octubre de 1998 y es por otra parte, el objeto de análisis en este considerando. Como se puede apreciar claramente, los tributos a que se refiere no son los municipales, sino a los impuestos sobre las utilidades y otros cuya base imponible se determine en relación con las ganancias, dividendos, ingresos o ventas. Ya se argumentó supra que el hecho generador de la obligación de pagar el impuesto de patente en la Municipalidad de Esparza, es el ejercicio de una actividad lucrativa, no como lo dice la parte actora, la renta líquida gravable y las ventas o ingresos brutos anuales del contribuyente, por lo que se concluye, que partiendo de esa norma, no se deriva a favor de la accionante una exoneración a su favor del pago del impuesto de patentes municipales. X. La demanda interpuesta con fundamento en la Ley del Régimen de Zonas Francas, obliga al examen del inciso h) del artículo 20 de aquélla. Dicho precepto estipula:



" Exención de todo tributo y patente municipales por un período de diez años. Las empresas a que se refiere ese artículo deberán cancelar los servicios municipales de que hagan uso. En este caso, la municipalidad respectiva podrá cobrar hasta el doble de las tarifas establecidas por ley para esos servicios. No obstante lo anterior, las empresas establecidas en las Zonas Francas quedan autorizadas para contratar esos servicios con cualquier persona física o jurídica." La Ley N° 7293 de 31 de marzo de 1992, Ley de Todas las Exoneraciones Vigentes, su Derogatoria y sus Excepciones, exceptuó de la derogatoria del artículo 1º, aquéllas exenciones tributarias establecidas en: ... " inciso k) Se otorguen mediante la Ley de Zonas Francas N° 7210 de 23 de noviembre de 1990, excepto los beneficios para las empresas mencionadas en el inciso ch) del artículo 17 ." Por su parte el artículo 63 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, reformada, artículo 50, por aquélla dispone: "Límite aplicación. Aunque haya disposición expresa de la Ley tributaria, la exención no se extiende a los tributos establecidos posteriormente a su creación." En consecuencia, como la actual ley de Impuestos Municipales de Esparza N° 7562 de 28 de noviembre de 1995, vigente desde el siguiente mes de diciembre, no contempla exoneración, en lo que respecta a patentes municipales, estima el Tribunal, que Alunasa, actora en el proceso no puede pedir aplicación de la normativa indicada en el numeral 20, inciso k) de la ley mencionado. (Artículo 129 de la Constitución)." ⁸

b. Consulta de Constitucionalidad de los incisos g) y h) de la Ley de Régimen de Zonas Francas

"I.Con fundamento en los artículos 102 y 104 de la Ley de Jurisdicción Constitucional, se formula la presente consulta judicial de constitucionalidad con relación al inciso g) y por conexión el h) del artículo 20 de la Ley del Régimen de Zonas Francas, N° 7210 de 23 de noviembre de 1990. II. En el juicio contencioso tributario de Aluminios Nacionales Sociedad Anónima en contra de la Municipalidad de Esparza, la accionante, beneficiada con el otorgamiento del Régimen de Zona Franca, pretende se declare que esa sociedad no debe pagar el impuesto de patente establecido mediante la Ley N°7562 de 28 de noviembre de 1995, en virtud de que esa empresa goza de la exoneración contenida en el inciso g) del artículo 20 mencionado, que textualmente dice: " Las empresas acogidas al Régimen de Zonas Francas gozarán de los siguientes incentivos con las salvedades a continuación se indican:... g) Exención de todos los tributos a las utilidades así como de cualquier otro, cuya base imponible se determine en relación con las ganancias brutas o netas, los dividendos abonados



a los accionistas o ingresos o ventas, de conformidad con las siguientes diferenciaciones: 1.- Para las empresas ubicadas en zonas de "mayor desarrollo relativo", la exención será de un ciento por ciento (100%) hasta por un período de ocho años y de un cincuenta por ciento (50%) en los siguientes cuatro años. 2.- Para las empresas ubicadas en zonas de "menor desarrollo relativo" la exención será de un ciento por ciento (100%) hasta por un período de doce años y de un cincuenta por ciento (50%) en los siguientes seis años. Los plazos se contarán a partir de la fecha de inicio de las operaciones productivas de la empresa beneficiaria, siempre que dicho plazo no exceda de dos años a partir de la publicación del respectivo acuerdo ejecutivo. Las exenciones contempladas en este inciso no se aplicarán cuando los beneficiarios potenciales puedan descontar, en su país de origen, los impuestos exonerados en Costa Rica. Para definir "zona de mayor o de menor desarrollo relativo" la Corporación deberá acatar o dispuesto por el Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica para tal efecto. Por su parte, la Ley de Impuestos Municipales de Esparza, obliga a todas las personas físicas o jurídicas que se dediquen al ejercicio de actividades lucrativas de cualquier tipo en ese cantón a pagar un impuesto de patentes. (Artículo 1º). El artículo 3º de la ley, dice : "Factores determinantes de la imposición. Salvo los casos en que esta ley determine un procedimiento diferente para fijar el monto del impuesto de patentes, se establecen como factores determinantes de la imposición, la renta líquida gravable y las ventas o los ingresos brutos anuales que perciban las personas físicas o jurídicas afectas al impuesto, durante el período fiscal anterior al año que se grava. Por ventas se entiende el volumen de estas, hecha la deducción del impuesto establecido en la Ley del impuesto sobre las ventas y en otras que estipulen salvedades, lo cual deberá demostrar el patentado. En el caso de establecimiento financieros y de correduría de bienes muebles e inmuebles, se consideran ventas o ingresos brutos los percibidos por concepto de comisiones e intereses." III. La declaración de exoneración peticionada, con fundamento en la norma transcrita, le parece a este Tribunal violatoria de la potestad de las Municipalidades para el establecimiento de tributos emanada de la Constitución. El artículo 170 de la Carta Magna garantiza la autonomía municipal y les otorga a esos entes la iniciativa para la creación, modificación o extinción de los impuestos municipales, siempre sujeta a la autorización de legislativa, lo que se ha estimado acto típicamente tutelar. (Artículo 121, inciso 13 ibídem). El titular de la actividad es el órgano autorizado y no el autorizante. Además la competencia para establecer los tributos está actualmente recogida en el artículo 68 del Código Municipal. Sobre el tema la Sala Constitucional se ha pronunciado en repetidas oportunidades, perfilando las características de esa atribución,



entre ellas, la Sentencia N° 5445-99 dictada a las catorce horas treinta minutos del 14 de julio de 1999, expuso : " XXXII.- DE LA AUTONOMÍA MUNICIPAL EN MATERIA TRIBUTARIAS. PRINCIPIOS GENERALES. En forma reiterada, este Tribunal ha indicado que de lo dispuesto en el artículo 170 de la Constitución Política deriva la autonomía de las municipalidades, principio del cual emana el poder impositivo o tributario municipal para procurarse los ingresos necesarios y para sufragar el costo de los servicios públicos que el particular recibe de la municipalidad, siempre que cumplan con los procedimientos legales necesarios, y se manifiesten en tributos que se sujeten a los principios constitucionales propios de esa materia; de modo tal que la Asamblea Legislativa únicamente emite en esta materia un "acto de autorización típicamente tutelar", cuando ejercita la facultad que le confiere el inciso 13) del artículo 121 de la Constitución Política, de manera que la iniciativa (sic) para la creación, modificación o extinción de los impuestos municipales le corresponde a estos entes, así como la potestad de eximir de los tributos municipales.... "Las Municipalidades no hacen a la Asamblea Legislativa una mera proposición, sino que deben poder someterle verdaderas fijaciones impositivas. Esto significa que el acto impositivo municipal es terminal y definitivo, creador del impuesto en un procedimiento tributario abierto al efecto por cada municipalidad, no inicial en un presunto procedimiento legislativo con igual función, como si fuera una simple proposición sujeta a la voluntad constitutiva y libre del legislador. Por consiguiente, la fijación tributaria municipal enmarca la materia del pronunciamiento legislativo, cuya función es tutelar y no constitutiva del impuesto municipal, y cuyo resultado consecuente sólo puede ser la autorización o desautorización de lo propuesto, no la sustitución de la voluntad municipal" (sentencia número 1631-91, supra citada). Esta competencia esta establecida en el artículo 68 del vigente Código Municipal que dispone: "La municipalidad acordará sus respectivos presupuestos, propondrá sus tributos a la Asamblea Legislativa y fijará las tasas y precios de los servicios municipales. Sólo la municipalidad previa ley que la autorice, podrá dictar exoneraciones de los tributos señalados." Asimismo, de la autonomía propia de estas corporaciones, deriva la posibilidad de administración de sus recursos, en tanto cada gobierno local es libre para definir los límites de su propio poder impositivo, de donde los sistemas de imposición tributaria municipal para su cobro y aplicación concretos son de los más variados." IV. Con fundamento en las normas legales citadas y la doctrina constitucional expuesta, el inciso g) de la Ley de Régimen de Zona Franca, podría ser contrario al artículo 170 de la Constitución, si se interpretara que, las empresas beneficiarias de aquel régimen están exoneradas de los impuestos municipales cuya base



imponible se determine en relación a las ganancias brutas o netas, ingresos o ventas, como ocurre con el impuesto de patente creado en la Ley de Impuestos de la Municipalidad de Esparza, que toma como factores para calcular aquél, la renta líquida gravable y las ventas o los ingresos anuales percibidos por personas físicas o jurídicas. Interpretación distante del criterio que sostiene que en la adopción de las bases impositivas del impuesto de patentes, gozan las Municipalidades de amplia libertad, siempre y cuando no se vulneren los principios de igualdad tributaria y razonabilidad, sobre los cuales no se hace ningún cuestionamiento en el proceso que origina esta consulta. V. En lo que se refiere al inciso h) de la Ley citada cuyo texto es el siguiente " *Exención de todo tributo y patente municipales por un período de diez años. Las empresas a que se refiere este artículo deberán cancelar los servicios municipales de que hagan uso. En este caso, la municipalidad respectiva podrá cobrar hasta el doble de las tarifas establecida por ley para esos servicios. No obstante lo anterior, las empresas establecidas en las Zonas Francas quedan autorizadas para contratar esos servicios con cualquier persona física o jurídica.*", los vicios apuntados parecen más evidentes, ya que la potestad tributaria municipal fue asumida por la voluntad de la Asamblea Legislativa que aprobó la ley sobre la regulación del régimen de zonas francas, lo cual según los precedentes señalados y la doctrina expuesta por la Sala a la que nos dirigimos, violaría los artículos 170 y 121, inciso 13 de la Carta Magna. VI. Por lo expuesto y de conformidad con lo dispuesto en los artículos 102 y 104 de la Ley de la Jurisdicción Constitucional, se formula la presente consulta judicial facultativa de constitucionalidad en relación con los incisos g) y h) del artículo 20 la Ley del Régimen de Zonas Francas, N°7210 de 23 de noviembre de 1990, a fin de que la Sala se pronuncie, si a bien lo tiene, sobre la constitucionalidad de esos preceptos en los términos explicados o si por el contrario, son violatorias de los artículos 170 y 121 inciso 13 de la Constitución Política. VII. Se emplaza a las partes para que dentro del tercero día concurren ante la Sala Constitucional a hacer valer sus derechos y se suspende el dictado de la sentencia en el presente asunto hasta tanto no se haya hecho el pronunciamiento del caso."⁹

c. Relación entre la Clasificación, del artículo 17 de la Ley, y la Realización de Actividades en la Zonas Francas

"III Análisis de fondo:



En el criterio externado tanto por la Asesoría Legal de Procomer como por la Asesoría Legal de la Unidad de Mejora Regulatoria del Ministerio de Economía, Industria y Comercio, se analizan varios aspectos relacionados con el Régimen de Zona Franca, así como acerca del impacto socio-económico que representaría autorizar a empresas clasificadas en una actividad principal para desarrollar actividades de apoyo o asociadas, tales como servicios de contabilidad, servicios de soporte financiero, servicios de ingeniería de diseño, centros de atención al cliente, centros de apoyo de tecnología de la información, servicios de recursos humanos y servicios al empleado, soporte empresarial para la aplicación de software, asesoría de cumplimiento regional, entre otros.

El argumento central de la Dirección Jurídica de Procomer para considerar la viabilidad de que el Poder Ejecutivo pueda autorizar ese tipo de actividades de soporte o asociadas, es que la clasificación de las empresas beneficiarias del Régimen de Zona Franca en alguna de las categorías previstas por el legislador, fundamentalmente lo que determina es cuáles son los incentivos a que tiene derecho la empresa clasificada, sin que ello agote la actividad que puede ser ejecutada al amparo del Régimen. Es decir, el Poder Ejecutivo tiene competencia legal para autorizar la realización de una actividad de soporte o apoyo a la actividad principal, sin que ello implique el reconocimiento de una doble clasificación a una misma empresa de Zona Franca, y sin infringir el ordenamiento jurídico.

Si bien el criterio externado por la Asesoría Jurídica de Procomer es respetable, no es compartido por la Procuraduría General, por las razones que se dirán.

El Régimen de Zona Franca es el conjunto de incentivos y beneficios que otorga el Estado a las empresas que reúnan los requisitos y condiciones que exigen la Ley N° 7210 y su Reglamento, y que tienen como objetivo primordial la manipulación, procesamiento, manufactura, producción, reparación y mantenimiento de bienes y prestación de servicios destinados a la exportación o reexportación; de suerte tal que el legislador al establecer los incentivos fiscales en el artículo 20 de la Ley consideró no solo la clasificación de las empresas en alguna de las categorías comprendidas en el artículo 17 de la Ley, sino también la actividad a realizar por el beneficiario. Es entonces el acto de clasificación una vez valoradas las circunstancias por el Poder Ejecutivo, el que determina la actividad que una empresa determinada puede realizar en Zona Franca. Es decir, la potestad de la Administración para evaluar la concordancia entre el interés



privado de las empresas que pretenden instalarse en el Régimen de Zona Franca, con el interés público que persigue el Estado al fomentar una actividad determinada como las exportaciones, es discrecional. Y esa discrecionalidad de la administración en la clasificación de las empresas beneficiarias en alguna de las categorías previstas en la ley, debe quedar expresamente establecida en el acuerdo del Poder Ejecutivo mediante el cual se otorga el régimen, así como el momento a partir del cual se disfrutan los beneficios, las actividades beneficiadas y las obligaciones que asume el beneficiario.

El artículo 17 de la Ley, dispone en lo que interesa:

"Las empresas que se acojan al Régimen de Zonas Francas se clasificarán de la siguiente manera:

*a) Industrias procesadoras de exportación que producen, procesan o ensamblan para la exportación o reexportación.
b) Empresas comerciales de exportación, no productoras, que simplemente manipulan, reempacan o redistribuyen mercaderías no tradicionales y productos para la exportación o reexportación.*

c) Industrias y empresas de servicios que se exporten a personas físicas y jurídicas, domiciliadas en el exterior o que los provean a compañías beneficiarias del Régimen de Zonas Francas; siempre y cuando, en este último caso, los servicios estén directamente vinculados con el proceso de producción de las compañías beneficiarias del Régimen de Zonas Francas

Las entidades bancarias, financieras y aseguradoras que se instalen en las zonas francas, no podrán acogerse a los beneficios de este Régimen. Tampoco podrán acogerse al Régimen las personas físicas o jurídicas dedicadas a prestar servicios profesionales.

ch) Empresas administradoras de parques destinados a la instalación de empresas bajo el Régimen de Zonas Francas, (...).

d) Empresas o entidades que se dediquen a la investigación científica para el mejoramiento del nivel tecnológico de la actividad industrial o agroindustrial y del Comercio Exterior del país.

e) Empresas que operen astilleros y diques secos o flotantes para la construcción, reparación o mantenimiento de las embarcaciones".

Si bien el artículo 17 establece una categorización de las empresas dentro del Régimen de Zona Franca y de la cual derivan los incentivos fiscales a que pueden aspirar, el mismo no puede ser



analizado aisladamente, sino que debe ser complementado con lo dispuesto en los artículos 1 y 18 de la Ley, por cuanto son éstos los que deslindan el ámbito de acción de dichas empresas dentro del régimen para hacerse acreedoras a los incentivos fiscales establecidos en el artículo 20 de la Ley. Dice en lo que interesa el artículo 1º:

"(...) Las empresas beneficiadas con este Régimen se dedicarán a la manipulación, el procesamiento, la manufactura, la producción, la reparación y el mantenimiento de bienes y la prestación de servicios

destinados a la exportación o reexportación, excepto lo previsto en los artículos 22 y 24 de esta ley.(...)"

Por su parte el artículo 18 enumera las actividades que pueden realizar las personas físicas o jurídicas, nacionales o extranjeras que operen bajo el Régimen de Zona Franca. Dice al respecto el artículo:

"Las personas físicas o jurídicas, tanto nacionales como extranjeras, con actividades en las Zonas Francas, contempladas en esta ley y las que resultaren incluidas en el respectivo acuerdo ejecutivo, podrán:

a) *Introducir, almacenar, exhibir, empacar, desempacar, manufacturar, procesar, producir, montar, ensamblar, refinar, destilar, purificar, mezclar, transformar y manipular toda clase de mercaderías, productos, materias primas, componentes, materias de empaque, envases y otros efectos comerciales destinados a la exportación o reexportación, con excepción de aquellos cuya importación, comercialización o manufactura están prohibidos por las leyes de la República, con la salvedad de los estipulado en los artículos 22 y 24 de esta ley.*

b) *Prestar y contratar servicios a las empresas de las Zonas Francas y a personas físicas o jurídicas domiciliadas en el extranjero, tales como: financiamiento, seguros, embarque, expedición, documentación, abastecimiento, arrendamiento de edificios, mantenimiento y cualesquiera otros que sean convenientes para el desarrollo de la Zona Franca o del régimen en general.*

Las empresas que se dediquen a la prestación de servicios bancarios o financieros, deberán regirse por la normativa del Sistema Bancario Nacional y conexas, así como por la reglamentación que al efecto exista.



c) *En general, ejecutar toda clase de actos necesarios para el establecimiento y operación de las Zonas Francas, siempre y cuando no contravengan las leyes costarricenses.*
ch) (...) "

Debe tenerse presente que no es que los efectos jurídicos (disfrute de los beneficios) que derivan de la clasificación deben ser apreciados por su relevancia económica, sino al contrario, la relevancia económica se merita por los efectos jurídicos que surgen de la clasificación. Es por ello que la clasificación de las empresas en una categoría determinada y las actividades que esta puede realizar exige identificar en el acto de concreción del régimen, exacta y puntualmente los incentivos fiscales que la empresa deriva según su actividad. Lo anterior permite afirmar entonces - contrario a lo que afirma la Asesoría Legal de Procomer - que las actividades previstas en los artículos 1 y 18 no tienen carácter enunciativo, sino enumerativo. Es entonces el acto de clasificación el que determina cuáles son las actividades que puede realizar la empresa a fin de derivar los incentivos que le corresponden según su clasificación.

Si bien es el artículo 20 de la Ley el que establece en forma expresa cuales con los incentivos que conforman el Régimen de Zona Franca, es mediante el acuerdo del Poder Ejecutivo por el cual, no solo se clasifica a la empresa, sino que se le delimitan los incentivos que le corresponden en función de su actividad dentro del Régimen, incentivos que se harán efectivos a partir de la comunicación de dicho acuerdo.

Como corolario se tiene entonces que el disfrute particular de los incentivos fiscales dependen no solo de la clasificación de la empresa en alguna de las categorías previstas por el legislador, sino de la actividad que deriva de la clasificación. Lo anterior nos lleva a concluir - contrario a lo afirmado por la Asesoría Legal de Procomer - de que sí existe una relación directa entre clasificación y actividad, por lo que no puede afirmarse simplemente de que la clasificación es el mecanismo para determinar los incentivos fiscales, independientemente de la actividad, toda vez que es precisamente la actividad la que define la ejecución de los incentivos que derivan de la clasificación. Sobre el particular dijo la Procuraduría General al evacuar una consulta similar, manifestó:

"La Ley en sus artículos 1, 17 y 18 define una serie de actividades que pueden ser desarrolladas en las zonas francas. Pero es el acto de clasificación el que determina



Centro de Información Jurídica en Línea



la actividad que una determinada empresa puede desempeñar en la zona franca. Este es el efecto inmediato de la clasificación, lo cual es importante porque define el objeto por el cual se otorgan los distintos beneficios y, por ende, a que se pueden aplicar los incentivos fiscales.(...)".¹⁰



FUENTES CITADAS:

-
- ¹ ALLÓN Zúñiga, Flora Marcela y CAMPOS Briceño, Rita Olga. Naturaleza Jurídica de la Corporación de la Zona Franca de Exportación y Régimen aplicable. San José, Tesis para optar por el grado de licenciado en Derecho, Facultad de Derecho de la Universidad de Costa Rica, 1989, pp. 35-37.
- ² ARCE Blanco, Marlon Fernando [et. al.]. la globalización en el marco de la Ronda Uruguay; surgimiento de nuevos instrumentos normativos y sus consecuencias en la función Estatal. Implicaciones para Costa Rica en los ámbitos de: Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos, Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica, Contratación Administrativa, Concesión de Obra Pública y Zonas Francas. San José, Seminario de Graduación para optar por el grado de licenciado en Derecho, Facultad de Derecho de la Universidad de Costa Rica, 2000, pp. 384-385.
- ³ ARCE Blanco, Marlon Fernando [et. al.]. la globalización en el marco de la Ronda Uruguay; surgimiento de nuevos instrumentos normativos y sus consecuencias en la función Estatal. Implicaciones para Costa Rica en los ámbitos de: Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos, Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica, Contratación Administrativa, Concesión de Obra Pública y Zonas Francas. San José, Seminario de Graduación para optar por el grado de licenciado en Derecho, Facultad de Derecho de la Universidad de Costa Rica, 2000, pp. 386.
- ⁴ ARCE Blanco, Marlon Fernando [et. al.]. la globalización en el marco de la Ronda Uruguay; surgimiento de nuevos instrumentos normativos y sus consecuencias en la función Estatal. Implicaciones para Costa Rica en los ámbitos de: Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos, Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica, Contratación Administrativa, Concesión de Obra Pública y Zonas Francas. San José, Seminario de Graduación para optar por el grado de licenciado en Derecho, Facultad de Derecho de la Universidad de Costa Rica, 2000, pp. 387.
- ⁵ ARCE Blanco, Marlon Fernando [et. al.]. la globalización en el marco de la Ronda Uruguay; surgimiento de nuevos instrumentos normativos y sus consecuencias en la función Estatal. Implicaciones para Costa Rica en los ámbitos de: Autoridad Reguladora de los Servicios Públicos, Promotora de Comercio Exterior de Costa Rica, Contratación Administrativa, Concesión de Obra Pública y Zonas Francas. San José, Seminario de Graduación para optar por el grado de licenciado en Derecho, Facultad de Derecho de la Universidad de Costa Rica, 2000, pp. 388.
- ⁶ Ley Número 7210. Costa Rica, 23 de noviembre de 1990.
- ⁷ Ley Número 7092. Costa Rica, 21 de abril de 1988.



-
- ⁸ TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN PRIMERA. Resolución No. 56-2004, de las diez horas con treinta minutos del dieciocho de febrero de dos mil cuatro.
- ⁹ TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN PRIMERA. Resolución No. 395-2002, de las diez horas con cuarenta minutos del ocho de noviembre de dos mil dos.
- ¹⁰ PROCURADURÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA. Dictamen No. 321, del seis de setiembre de dos mil cinco.