

Attualità

Caccia all'evasione nelle zone franche dell'Uruguay

20 Novembre 2006

L'abuso delle agevolazioni offerte dal regime delle zone franche ha indotto il Fisco uruguayano a varare una controffensiva



Una risoluzione del 15 settembre 2006 del direttore generale delle Entrate dell'Uruguay stabilisce l'obbligo per gli utenti diretti e indiretti delle zone franche di presentare precisi prospetti contabili. Le zone franche dispongono di una eccezionale quantità di benefici doganali, fiscali e di altra natura. Le zone franche sono aree del territorio di un paese che beneficiano di particolari esenzioni doganali e fiscali. Esse vengono create per favorire lo sviluppo di territori particolarmente svantaggiati o la crescita complessiva del Paese grazie alla loro forte capacità di attrazione di investitori stranieri. Tale strumento di politica economica può assumere caratteristiche diverse prevedendo semplici esenzioni doganali oppure benefici di portata molto più ampia. Tra questi ultimi casi spicca, sicuramente, la situazione dell'Uruguay la cui normativa sulle zone franche contiene un'eccezionale quantità di benefici doganali, fiscali e di altra natura, tali da farne assumere le sembianze di veri e propri paradisi fiscali.

La forma giuridica

Non sono prescritte forme giuridiche particolari per operare nelle zone franche, tuttavia gli utenti, normalmente, scelgono di costituirsi secondo una delle seguenti forme: società per azioni, società a responsabilità limitata e succursale di società estera. In quest'ultimo caso, le succursali devono registrarsi indicando come oggetto esclusivo l'esercizio dell'attività nella zona franca. Una società estera può inoltre operare nella zona franca in qualità di socio di una società uruguayana che già vi opera.

Le attività esercitabili

All'interno delle zone franche possono essere sviluppati tutti i tipi di attività industriale,

commerciale e di servizi, con l'eccezione del commercio al dettaglio e della fabbricazione e commercializzazione di strumenti ad uso bellico. Le attività svolte più comunemente sono però quelle di: magazzinaggio, deposito, frazionamento, cambio di contenitori, modifiche di marchi ed etichettature, commercializzazione, assemblaggio, elaborazione di materie prime e merci, modifica del prodotto originario, prestazioni di servizio. Inoltre, una recente legge ha esteso la tipologia di attività che si possono sviluppare nelle zone franche ai servizi telematici: è così possibile aprire centri di chiamate internazionali, gestire caselle di posta elettronica, fornire servizi didattici a distanza ed emettere certificazioni di firme elettroniche.

Il meccanismo di funzionamento

La presenza di zone franche in Uruguay vanta, ormai, una lunga tradizione poiché sono state istituite con una legge del 1923. Attualmente esse sono regolate dalla Legge n. 15.921 del 1987 che ha riformato quelle già esistenti e ne ha create di nuove allo scopo di "promuovere l'investimento, espandere l'esportazione, incrementare l'utilizzazione di mano d'opera nazionale e incentivare l'integrazione economica internazionale". Le zone franche sono istituite su iniziativa del ministero dell'Economia e delle Finanze che provvede, anche attraverso la direzione delle zone franche, al controllo e alla gestione diretta di alcune di esse. L'attività di gestione delle zone franche può essere svolta direttamente dallo Stato o da un privato che abbia ricevuto un'autorizzazione allo sfruttamento dell'area in cambio del pagamento di un canone (contratto di sfruttamento). Attualmente esistono nove zone franche di cui una (Nueva Palmira) completamente amministrata dallo Stato, una a gestione mista pubblico-privato (Colonia) e le rimanenti private (Montevideo, Colonia Suiza, Rio Negro, Rivera, San José, Fray Bentos e Florida). Compito del gestore è provvedere al buon funzionamento dell'area anche attraverso la realizzazione di tutte le infrastrutture necessarie. Gli utenti delle zone franche, siano esse persone fisiche o giuridiche, acquisiscono il diritto ad operare attraverso la stipula di un contratto a titolo oneroso con il gestore che mette loro a disposizione strutture già esistenti o un terreno su cui insediare i propri impianti. Qualora un soggetto non intendesse realizzare direttamente installazioni nell'area può accedere ai benefici della zona attraverso la stipula di un contratto con un utente che vi si è già stabilito per utilizzarne le strutture. Sia i contratti stipulati dai gestori con gli utenti diretti, sia quelli conclusi da questi ultimi con terzi per l'utilizzazione dei loro impianti, devono essere preventivamente approvati dalla Direzione delle zone franche.

I vantaggi collaterali

Generalmente le zone franche offrono ai propri utilizzatori una serie di infrastrutture e servizi indispensabili al funzionamento delle attività economiche come uffici, magazzini, telecomunicazioni, sistemi di smaltimento e depurazione delle acque reflue, ma possono offrire anche servizi personalizzati contrattati a parte dagli utenti, sulla base di specifiche esigenze. All'interno dell'area possono svolgere attività commerciali anche le imprese non utenti che

consegnano le merci in nome di un utente senza realizzare il trasferimento della proprietà. Naturalmente tali imprese non avranno diritto ai benefici spettanti agli utenti, tranne quelli di tipo doganale. La legge prevede anche alcune limitazioni per gli utilizzatori delle zone franche: in particolare l'impossibilità di operare al di fuori della stessa e l'obbligo di assumere almeno il 75 per cento di personale nazionale. Si noti, infine, che la legge prevede che possano risiedere nella zona franca soltanto *"le persone destinate alla sorveglianza e al mantenimento dei servizi necessari alle attività ivi svolte, nonché i funzionari pubblici nominati dal Governo"*.

Gli strumenti finanziari

Alle imprese utilizzatrici di zone franche è consentita l'emissione di alcuni strumenti finanziari che facilitano le attività di commercializzazione, in particolare i certificati di deposito e i warrants. I certificati di deposito consistono, in sostanza, in titoli di credito rappresentativi delle merci depositate che il depositario rilascia al depositante. Dal momento che il certificato di deposito consente al legittimo portatore di ritirare le merci indicate, il trasferimento di proprietà delle merci può avvenire in modo più rapido e agevole in conseguenza delle negoziazioni del titolo medesimo tra gli operatori senza dar luogo ai trasferimenti fisici relativi agli scambi intermedi, ossia prima che il certificato siano presentato per la riscossione. I *warrants* consistono, invece, in documenti che incorporano un diritto di garanzia limitato al valore delle merci depositate cui sono legati. Il portatore può così ottenere più facilmente credito poiché le merci fungono da cauzione. In caso di inadempimento, il risarcimento è immediato in quanto è possibile soddisfarsi con le merci depositate. L'emissione di *warrants* da parte di utilizzatori è sottoposta all'apposizione di un visto da parte della direzione delle zone franche.

Gli obblighi strumentali degli operatori

Una risoluzione del 15 settembre 2006 del direttore generale delle Entrate dell'Uruguay stabilisce l'obbligo per gli utenti diretti e indiretti delle zone franche di presentare precisi prospetti contabili. Tali dichiarazioni devono essere asseverate da revisori ufficiali dei conti i quali certificheranno, se del caso, l'inesistenza di attività economica. Una risoluzione di poco anteriore (4 settembre 2006), invece, stabilisce l'obbligo per i medesimi utenti di presentare una dichiarazione informativa giurata annuale. Dal preambolo di tale atto si apprende che sussiste la necessità di acquisire nuove informazioni ai fini del controllo fiscale e che a questo scopo le norme di legge conferiscono all'Amministrazione finanziaria il più ampio potere di indagine e verifica. L'oggetto di tale dichiarazione consiste nelle vendite e acquisti effettuati nell'esercizio dell'impresa. Più in dettaglio, per quanto riguarda gli acquisti, occorre indicare i fornitori domiciliati nel territorio nazionale nei confronti dei quali sono stati realizzati almeno il 90 per cento degli acquisti, con l'indicazione del relativo importo. Specularmente, per quanto riguarda le vendite, occorre indicare il dettaglio dei clienti domiciliati nel territorio nazionale nei confronti dei quali sono state realizzate vendite per il 90 per cento del totale. Tale dettaglio dovrà comunque indicare quei clienti nei confronti dei quali

sono state realizzate vendite complessive per almeno 30mila pesos uruguayani. Gli esercizi compresi dall'obbligo di informativa sono quelli a partire dal 1° gennaio 2003. L'estensione ad annualità pregresse insieme a recenti scoperte di evasione di imposta di soggetti che interpongono nelle transazioni utenti di zone franche, testimoniano una controffensiva del Fisco uruguayano per combattere il fenomeno dell'abuso delle agevolazioni offerte dal regime delle zone franche.

Le esenzioni doganali

Le zone franche uruguayane assumono caratteri di eccezionalità rispetto a molte istituzioni simili, soprattutto grazie ai molti benefici goduti. I benefici di carattere doganale hanno un carattere oggettivo in quanto sono legati alla localizzazione nella zona franca delle operazioni riguardanti le merci (transiti da e per le zone franche) indipendentemente dalla qualifica di utente del soggetto che le pone in essere. I beni e servizi introdotti nelle zone franche sono esentati dal pagamento di qualsiasi tributo di carattere doganale. Le merci e i servizi introdotti all'interno delle zone franche non sono soggette all'imposta sul valore aggiunto. Poiché le zone franche sono considerate, dal punto di vista doganale, esterne al territorio nazionale, l'introduzione delle merci nel territorio non franco è considerata vera e propria importazione e come tale sottoposta al pagamento dei relativi dazi. Le merci esportate dal territorio franco verso altri paesi del Mercosur (organizzazione di cui fa parte anche l'Uruguay) sono considerate come importazioni dall'esterno e quindi sono soggette alle tariffe doganali esterne comuni. Nulla invece è dovuto per l'esportazione verso Paesi terzi. Al contrario, l'introduzione di beni dal territorio non franco a quello franco è considerata esportazione dall'Uruguay. Naturalmente il concetto di estraneità al territorio nazionale delle zone franche è limitata ai soli aspetti del diritto tributario e doganale rimanendo applicabile la restante normativa nazionale di riferimento.

Le esenzioni fiscali

I benefici di carattere fiscale sono, invece, strettamente legati alla qualifica di utente del soggetto. La legge prevede che gli utenti delle zone franche siano esenti da tutti i tributi esistenti (al momento della sua promulgazione) o futuri. In particolare, le principali imposte oggetto di esenzione sono l'imposta sui redditi industriali e commerciali (Iric) e quella sul patrimonio (Ip), mentre non sono esentati dal pagamento dell'Iric gli utili ed i dividendi pagati a soggetti esteri qualora questi risultino gravati da imposta in tali paesi ed esista un credito di imposta per quanto già assolto in Uruguay. Non di meno, gli utenti non sono esonerati dal pagamento dei contributi previdenziali per i lavoratori nazionali (che, si ricordi, devono essere almeno il 75 per cento della manodopera). Per quanto riguarda i lavoratori stranieri, il datore di lavoro può non pagare per loro conto i contributi previdenziali qualora vi sia un accordo scritto con il lavoratore. Nelle zone franche gli acquisti di beni e servizi non sono soggetti al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto né per gli scambi interni alla zona stessa né per l'acquisto da zone non franche. Sono esentati da imposta anche i servizi industriali prestati agli utenti delle zone franche. Occorre precisare che tali esenzioni

sono applicabili soltanto ai beni che vi entrano in regime di immissione temporanea che non devono passare di proprietà per tutto il periodo di permanenza né essere reintrodotti nel territorio non franco uruguayano. Il decreto n. 332 del 1992 prevede che siano esonerati dal pagamento dell'Iva anche le attività di lavorazione per conto di utilizzatori realizzate in regime di *façon* (ossia interventi limitati a singoli aspetti del prodotto finito) al di fuori delle zone franche. I beni soggetti a lavorazione esterna devono, però, essere introdotti nel territorio nazionale in regime di immissione temporanea, rimanere di proprietà dell'utilizzatore per tutta la loro permanenza ed essere riesportati alla fine della lavorazione. Inoltre essi non possono essere in nessun caso reintrodotti nel territorio doganale neanche se ulteriormente trasformati.

Altri benefici

Gli importanti incentivi fiscali e doganali prima menzionati non esauriscono il ventaglio dei benefici concessi agli operatori delle zone franche. I servizi portuali (per le zone servite da porti) gestiti dall'Amministrazione nazionale dei porti saranno remunerati a prezzo di costo mentre per tutti gli altri servizi pubblici gli utenti potranno usufruire di tariffe speciali. Le zone franche sono completamente libere dai monopoli statali esistenti su settori come le telecomunicazioni e il commercio di combustibile. L'utente è quindi in grado di scegliere in regime di libera concorrenza il fornitore più conveniente. Inoltre non esiste alcun limite all'entrata e all'uscita dalle zone franche di valuta, metalli preziosi o titoli di qualsiasi genere. Le istituzioni bancarie estere, le cosiddette banche *off-shore*, che siano utenti di una zona franca possono considerare tutti gli altri utenti come residenti all'estero (gli unici con cui, per legge, possono operare). Così facendo, le banche possono utilizzare tutti i benefici previsti per gli utenti delle zone franche mentre quest'ultimi hanno a disposizione servizi bancari più convenienti in quanto non gravati da alcun tipo di imposta. La legge prevede, infine, una garanzia statale per il risarcimento agli utenti dei danni che possono loro causare cambiamenti normativi. E' inoltre garantita la destinazione delle aree franche per tutto il periodo di validità del contratto di sfruttamento da parte del gestore.

Altre tipologie di regimi doganali agevolati

Le zone franche non rappresentano l'unica tipologia di regime doganale agevolato presente in Uruguay poiché accanto ad esse esistono i "porti liberi" ed i depositi doganali. I porti liberi sono depositi doganali portuali all'interno dei quali le merci non sono soggette al pagamento dell'imposta sul valore aggiunto e dell'Imesi (imposta specifica interna che grava sull'importazione di determinate categorie di beni come gli alcolici, il tabacco e i cosmetici). A differenza di quanto avviene nelle zone franche, le imprese operanti in regime di porto libero sono soggette al pagamento dell'imposta sui redditi ivi realizzati (Iric) e di quella sul patrimonio (Ip). Nei porti liberi non sono, inoltre, consentite attività industriali o che possano variare la natura del bene. Le attività eseguibili in tali aree sono quelle riferite al deposito, classificazione, reimballo, rimarchiatura, raggruppamento e divisione, maneggio e frazionamento della merce. I depositi doganali (che

possono essere di proprietà dello Stato o di privati) hanno un regime simile a quello dei porti liberi. Rispetto a questi ultimi, sono caratterizzati da un ulteriore restringimento delle attività consentite, limitate alla sola commercializzazione delle merci presenti e a quelle finalizzate alla loro conservazione.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/caccia-allevazione-nelle-zone-franche-delluruguay>