

ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA

PROYECTO DE LEY

**REFORMA A LA LEY DE RÉGIMEN DE ZONAS
FRANCAS PARA ASEGURAR EL CUMPLIMIENTO
DE LOS ESTÁNDARES Y CRITERIOS INTERNACIONALES
ESTABLECIDOS POR LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN
Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS (OCDE) EN EL “MARCO INCLUSIVO”
DEL “PLAN DE ACCIÓN DE LUCHA CONTRA LA EROSIÓN DE LA BASE
IMPONIBLE DE TRASLADO DE BENEFICIOS” (BEPS, “ACCIÓN 5”)**

PODER EJECUTIVO

EXPEDIENTE N.º 21.200

**DEPARTAMENTO DE SERVICIOS PARLAMENTARIOS
UNIDAD DE PROYECTOS, EXPEDIENTES Y LEYES**

PROYECTO DE LEY

REFORMA DE LA LEY DE RÉGIMEN DE ZONAS FRANCAS PARA ASEGURAR EL CUMPLIMIENTO DE LOS ESTÁNDARES Y CRITERIOS INTERNACIONALES ESTABLECIDOS POR LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS (OCDE) EN EL “MARCO INCLUSIVO” DEL “PLAN DE ACCIÓN DE LUCHA CONTRA LA EROSIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y TRASLADO DE BENEFICIOS” (BEPS, “ACCIÓN 5”)

Expediente N.º 21.200

ASAMBLEA LEGISLATIVA:

Desde la segunda mitad de la década de 1990, el Comité de Asuntos Fiscales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) ha venido estudiando y monitoreando de cerca las estrategias que promueven algunos actores empresariales, para explotar brechas existentes en los sistemas tributarios de algunos países. Enmarcadas en regímenes fiscales preferenciales, estas brechas son utilizadas por ciertas empresas para transferir artificialmente hacia jurisdicciones con condiciones impositivas bajas o nulas, utilidades que generaron en terceras jurisdicciones con mayores cargas, con el propósito de no tributar o de tributar lo mínimo posible.

En la actualidad, 124 países provenientes de todas las regiones del planeta emprenden una lucha coordinada contra este tipo de prácticas elusivas, conocidas como las “prácticas fiscales perniciosas”. Estos países conforman el “Marco Inclusivo” de la estrategia para combatir la “Erosión de las bases imponibles y el traslado artificial de beneficios” (conocida como el proyecto BEPS en adelante, por sus siglas en inglés).

De las quince acciones que integran el plan de acción de BEPS, las prácticas fiscales perniciosas se enmarcan en la denominada “Acción 5”. Esta acción constituye, a la vez, uno de los cuatro estándares mínimos establecidos por el proyecto BEPS (es decir, aquellos que todos los integrantes de la iniciativa están obligados a cumplir).¹

¹ Los estándares y criterios aplicables bajo la Acción 5 de BEPS se describen en el documento “Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia, Acción 5 - Informe final 2015”, disponible en <http://www.oecd.org/ctp/combatar-las-practicas-fiscales-perniciosas-teniendo-en-cuenta-la-transparencia-y-la-sustancia-accione-5-informe-finale-2015-9789264267107-es.htm>. Puede consultarse la versión original de este documento, emitida en inglés y titulada “Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 - 2015 Final Report”, en <http://www.oecd.org/ctp/countering-harmful-tax-practices-more-effectively-taking-into-account-transparency-and-substance-action-5-2015-final-report-9789264241190-en.htm>

A fin de comprender el alcance de esta acción debe indicarse que, en esta iniciativa, los países parten del entendimiento común de que, como Estados, cuentan con el derecho soberano de definir e instaurar sus propias políticas tributarias, así como los regímenes fiscales preferenciales o de exención que deseen establecer en el territorio nacional (como es el caso del Régimen de Zonas Francas). De igual forma, se comparte que los esquemas de incentivos fiscales son legítimos y, de hecho, comunes en el mundo para atraer inversión, y que no contar con ellos puede generar una desventaja competitiva. Por eso, se les reconoce como una estrategia aceptable para afrontar la intensa competencia mundial en lo que a atracción de inversión se refiere.

Sin embargo, en la definición de estas políticas y estrategias, los países deben asegurarse que sus regímenes no contengan elementos que puedan ser utilizados para generar impactos negativos en las bases imponibles de otros países. Así, al combatir las prácticas fiscales perniciosas, lo que en definitiva les interesa es garantizar la sustancia y la transparencia de los regímenes preferenciales implementados en cada país. Esto quiere decir que se deben tener reglas claras que permitan que la tributación ocurra en el lugar donde se produce la renta o el hecho económico que la genera; que los beneficios queden gravados donde tienen lugar las actividades económicas y donde se añade valor; y que no se fomenten operaciones “artificiales” que, sin implicar el desarrollo de actividades económicas sustanciales, se escuden o tengan como motivación central la meramente fiscal, sea no tributar en ningún lugar, un fenómeno conocido como “doble no imposición”.

Para alcanzar estos objetivos, el “Marco Inclusivo” de BEPS establece los estándares y criterios que se deben observar para identificar la presencia de rasgos potencialmente dañinos y propiciar su corrección. Estos parámetros son implementados por medio de una evaluación de pares, aplicada por igual a todos los regímenes fiscales preferenciales existentes en los países. Permite estudiar, estandarizadamente, las características de cada uno y determinar si en ellos hay presencia de rasgos dañinos que puedan dar lugar a los escenarios de riesgo que preocupan a la OCDE en el marco de BEPS y, más específicamente, en su “Acción 5”.

Aplicando doce criterios técnicos preestablecidos, se determina, para cada régimen en particular, si existe alguna “potencial perniciosidad” que requiera corrección. Los resultados se consignan en un reporte que se pone a disposición del público para información, donde se registran los compromisos asumidos por los países para atender las recomendaciones recibidas respecto de sus propios regímenes.²

Costa Rica, como miembro activo del “Marco Inclusivo” de BEPS, es también un integrante formal del Foro de Prácticas Fiscales Perniciosas (en adelante FFPF) de

² Los resultados de la más reciente evaluación de pares se pueden consultar en el documento “Harmful Tax Practices 2017 Progress Report on Preferential Regimes”, disponible en <http://www.oecd.org/tax/beps/harmful-tax-practices-2017-progress-report-on-preferential-regimes-9789264283954-en.htm>

la OCDE, instancia responsable de evaluar los regímenes fiscales preferenciales a la luz de la “Acción 5” de BEPS. Bajo el proceso de evaluación aplicado a Costa Rica, se estableció que el único régimen fiscal preferencial a evaluar bajo el esquema descrito era el Régimen de Zonas Francas.

Producto de la evaluación, se determinó que las áreas objeto de revisión eran solo las aplicables a la normativa vinculada con la categoría de servicios del régimen, ya que, según los criterios definidos por el Foro, solo se evalúan las actividades y los servicios de carácter móvil que podrían presentar un riesgo de erosión de la base imponible y traslado de beneficios. También, se determinó que, el régimen no era operativo como régimen de propiedad intelectual en los términos que concibe el FFPF estos regímenes. Así, se encontró que todas las demás actividades y categorías de empresas beneficiarias del régimen se encontraban fuera del ámbito de aplicación de la evaluación y ninguna de las recomendaciones emitidas les aplicaría, de manera que estas no son ni deben ser abordadas dentro de este contexto.

En consecuencia, respecto a las empresas de servicios bajo la categoría c) del artículo 17 de la Ley de Régimen de Zonas Francas (Ley N.º 7210, de 23 de noviembre de 1990), la evaluación determinó y recomendó lo siguiente:

- Hallazgo 1: Existe un único elemento en el Régimen de Zonas Francas que se encuentra desalineado de los estándares y criterios de la “Acción 5” de BEPS: la restricción de ventas en el mercado local aplicada a las empresas de servicios. En todo lo demás, el régimen es compatible con los estándares internacionales y no requiere ninguna reforma. Recomendación: De conformidad con el criterio conocido como “estanqueidad” de la “Acción 5” (“*ring-fencing*”, siguiendo el término en inglés utilizado por la OCDE), esta restricción no puede existir porque, bajo estándares internacionales, no es válido que un país que concede beneficios fiscales aisle a su economía de los potenciales efectos que ello puede tener en las economías de otros países hacia los que el servicio se exporta. Antes bien, se tiene la obligación de vigilar que las características del régimen garanticen que exista un trato igualitario que no discrimine entre inversiones nacionales y extranjeras.
- Hallazgo 2: Directamente derivado del elemento referido en el Hallazgo 1, el tratamiento fiscal que se aplica a las ventas que realizan las empresas de servicios de Zonas Francas en el mercado local es diferente al que se aplica cuando tales servicios son exportados. Recomendación: Dado que tampoco se permite hacer distinciones en el tratamiento fiscal en función del mercado al que se destinen las ventas de los servicios, estas deben eliminarse y, en su lugar, se debe asegurar que a estas ventas se aplique un tratamiento equivalente cuando se exporta y cuando no.
- Hallazgo 3: Finalmente y también derivado del elemento referido en el Hallazgo 1, es improcedente exigir obligaciones de naturaleza administrativa

asociadas a la restricción de ventas de servicios en el mercado local. Recomendación: Estas obligaciones deben ser eliminadas. Se refieren, específicamente, a aquellas que exigen presentar informes de proyección de ventas ante la Promotora del Comercio Exterior de Costa Rica (Procomer).

Como candidato a adherirse a la OCDE y para atender las evaluaciones en el contexto del “Marco Inclusivo” de BEPS, existe un compromiso-país de ajustar la normativa del Régimen de Zonas Francas (en el caso concreto, la atinente a la categoría de servicios) para cumplir con cada una de las recomendaciones emitidas bajo la evaluación realizada, de forma tal que se asegure que el régimen esté en línea con las mejores prácticas y estándares internacionales. Desacatar estos lineamientos acarrearía consecuencias negativas para el país, pues abriría la posibilidad que el Régimen de Zonas Francas fuera declarado como un régimen pernicioso. Esa situación pondría en riesgo la credibilidad del país a nivel internacional y la seguridad jurídica de las empresas que operan en el Régimen. A su vez, generaría un riesgo de represalias por parte de comunidades políticas como la Unión Europea, que hacen sus propias evaluaciones siguiendo los parámetros de la OCDE, para determinar en qué condición ubicar a los países, sea como jurisdicciones cooperantes o no cooperantes en materia fiscal, según su cumplimiento de los estándares internacionales.

No pretende este proyecto de ley alterar los beneficios que este régimen otorga ni modificar aspectos distintos de los que estrictamente se requieren para cumplir con las recomendaciones que se vienen de indicar. Es este el único objeto que persigue la presente iniciativa de reforma pues, además, se reconoce que la estabilidad de las “reglas del juego” y la certidumbre de largo plazo son determinantes para que las empresas que hacen uso de esta herramienta realicen sus inversiones en el país.

Bajo este contexto, la reforma que se propone se delimita a cuatro artículos y dos transitorios, que conforman el marco necesario para cumplir con los objetivos fijados de ajustar el régimen a los estándares internacionales sin generar inestabilidad ni incertidumbre, según lo indicado, por lo que se plantean, exclusiva y específicamente, los siguientes y únicos contenidos:

a) Artículo 1: Adición de dos nuevos artículos 2 y 3 dentro del capítulo I de la Ley del Régimen de Zonas Francas (Ley N.º 7210, de 23 de noviembre de 1990), con el fin de: (i) imponer al Ministerio de Comercio Exterior y al Ministerio de Hacienda la obligación de desarrollar por la vía reglamentaria un Índice de Elegibilidad Estratégica para Empresas de Servicios (IEES) que constituirá el único requisito nuevo que se sumará a los ya contemplados por la ley, para asegurar que las empresas que quieran ingresar al régimen bajo la categoría c) del artículo 17 puedan hacerlo con operaciones que cumplen con el estándar de sustancialidad y transparencia de la “Acción 5” de BEPS (nuevo artículo 2); y (ii) asegurar el tratamiento fiscal equivalente requerido por el estándar de no “estanqueidad” de la “Acción 5” de BEPS, eliminando toda sujeción a resultados de exportación y a

restricciones de ventas en el mercado local para las empresas de esta misma categoría (nuevo artículo 3).

b) Artículo 2: Modificación del párrafo primero del inciso c) del artículo 17 de la misma ley indicada, para asegurar que las empresas que quieran ingresar al régimen bajo esta categoría puedan hacerlo con operaciones que cumplen con el estándar de sustancialidad y transparencia de la “Acción 5” de BEPS, mediante el cumplimiento del IEES que se desarrollará e implementará por la vía reglamentaria.

c) Artículo 3: Modificación de la última oración del párrafo primero del artículo 22, con el propósito de alinear esta disposición a lo requerido por el estándar de no estancamiento de la “Acción 5” de BEPS, eliminando la frase que obliga a respetar un porcentaje máximo de ventas al mercado local, por parte de las empresas de la categoría c) del artículo 17, y sujetando estas transacciones a las reglas sobre tratamiento fiscal equivalente que se aplicarán a estas empresas de acuerdo con el nuevo artículo 3 que adiciona el presente proyecto de ley, conforme se viene de indicar.

d) Artículo 4: Establecimiento de un plazo máximo de tres meses para que el Poder Ejecutivo reglamente la norma, acorde con los contenidos introducidos o reformados por este proyecto.

e) Transitorio I: Regulación de la entrada en vigencia del IEES como requisito de ingreso al régimen, para vincularla con la fecha de publicación del reglamento.

f) Transitorio II: Eliminación del requisito de presentación de informes de proyección de ventas al mercado local por parte de las empresas bajo la categoría c) del artículo 17.

Por los motivos y razones expuestas, se somete al conocimiento y aprobación de las señoras diputadas y señores diputados el presente proyecto de ley denominado “Reforma de la Ley de Régimen de Zonas Francas para Asegurar el Cumplimiento de los Estándares y Criterios Internacionales Establecidos por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) en el “Marco Inclusivo” del “Plan de Acción de Lucha Contra la Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios” (BEPS, “Acción 5”)”.

LA ASAMBLEA LEGISLATIVA DE LA REPÚBLICA DE COSTA RICA
DECRETA:

REFORMA DE LA LEY DE RÉGIMEN DE ZONAS FRANCAS PARA ASEGURAR EL CUMPLIMIENTO DE LOS ESTÁNDARES Y CRITERIOS INTERNACIONALES ESTABLECIDOS POR LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICOS (OCDE) EN EL “MARCO INCLUSIVO” DEL “PLAN DE ACCIÓN DE LUCHA CONTRA LA EROSIÓN DE LA BASE IMPONIBLE Y TRASLADO DE BENEFICIOS” (BEPS, “ACCIÓN 5”)

ARTÍCULO 1- Adiciónense un artículo 2 y un artículo 3 al capítulo I de la Ley de Régimen de Zonas Francas, Ley N.º 7210, de 23 de noviembre de 1990, que se leerán de la siguiente manera:

Artículo 2- Requisitos y condiciones para las empresas bajo la categoría c) del artículo 17 de la presente ley

Las empresas que deseen obtener el Régimen de Zonas Francas bajo la categoría c) del artículo 17 de la presente ley, además de ajustarse a los requisitos contemplados por ella, deberán cumplir con los parámetros establecidos en el Índice de Elegibilidad Estratégica para Empresas de Servicios (IEES), cuya definición y desarrollo se especificarán en el reglamento a la presente ley.

Para formular el IEES, el Ministerio de Comercio Exterior y el Ministerio de Hacienda tomarán en consideración, al menos, los siguientes parámetros: la naturaleza estratégica de la actividad de la empresa, los encadenamientos de empresas de servicios con empresas de los sectores estratégicos definidos de conformidad con el artículo 21 bis de la presente ley; el valor monetario anual del total de las remuneraciones pagadas a los empleados de la empresa de servicios y el valor monetario de la inversión nueva en activos fijos que la empresa de servicios se compromete a realizar.

El cumplimiento del IEES por parte de las empresas de servicios se constituye en un requisito de ingreso y permanencia en el régimen, y su incumplimiento será sancionado de conformidad con lo establecido en el artículo 32 de la presente ley.

Artículo 3- Tratamiento fiscal para las empresas bajo la categoría c) del artículo 17 de la presente ley

Para las empresas beneficiarias bajo la categoría c) del artículo 17 de la presente ley, se aplicarán las siguientes disposiciones:

a) Para efectos del impuesto sobre la renta, les serán aplicables las exenciones y los beneficios dispuestos en esta ley, sin supeditación de hecho ni de derecho a resultados de exportación o restricciones de ventas en el mercado local.

b) A los bienes y servicios de estas empresas que sean destinados al mercado local les serán aplicables todos los tributos al consumo que correspondan, así como los procedimientos aduaneros propios de cualquier importación similar proveniente del exterior. Para estos efectos, se entenderá por tributos al consumo aquellos que, por su naturaleza, son exigibles en el mercado en el que son consumidos”.

ARTÍCULO 2- Refórmese el párrafo primero del inciso c) del artículo 17 de la Ley N.º 7210, de 23 de noviembre de 1990, para que en adelante se lea:

Artículo 17- Las empresas que se acojan al Régimen de Zonas Francas se clasificarán bajo una o varias de las siguientes categorías:

(...)

c) Las empresas de servicios que cumplan con el Índice de Elegibilidad Estratégica para Empresas de Servicios (IEES).

(...)

ARTÍCULO 3- Refórmese la última oración del párrafo primero del artículo 22 de la Ley N.º 7210, de 23 de noviembre de 1990, de manera que en adelante se lea de la siguiente manera:

(...) En el caso de las empresas indicadas en el inciso c) del artículo 17 de esta ley, podrán introducir en el mercado local la totalidad de sus ventas de servicios; y les serán aplicables las disposiciones establecidas en el artículo 3 de esta ley.

ARTÍCULO 4- El Poder Ejecutivo reglamentará la presente ley en un plazo máximo de tres meses contados a partir de la publicación de esta ley.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

TRANSITORIO I- El requisito del Índice de Elegibilidad Estratégica para Empresas de Servicios (IEES) será exigido a las empresas que deseen ingresar al Régimen de Zonas Francas bajo la categoría de servicios, una vez que el reglamento a la presente ley lo haya desarrollado de conformidad con los parámetros establecidos en el artículo 2 de la Ley de Régimen de Zonas Francas, Ley N.º 7210, de 23 de noviembre de 1990, y sus reformas.

TRANSITORIO II- A partir de la entrada en vigencia de la presente ley, las empresas establecidas en categoría c) del artículo 17 de la Ley de Régimen de Zonas Francas, Ley N.º 7210, de 23 de noviembre de 1990, y sus reformas, no deberán remitir ni presentar a Procomer el informe de proyección de ventas establecido en el artículo 82 del Reglamento a la Ley del Régimen de Zonas Francas, Decreto Ejecutivo N.º 34739-COMEX-H, de 29 de agosto de 2008, y sus reformas.

La presente ley rige tres meses después de su publicación en el diario oficial La Gaceta.

Dado en la Presidencia de la República a los diecinueve días del mes de diciembre del año dos mil dieciocho.

CARLOS ALVARADO QUESADA

Rocío Aguilar Montoya
Ministra de Hacienda

Dyalá Jiménez Figueres
Ministra de Comercio Exterior

10 de enero de 2019

NOTAS: Este proyecto cumplió el trámite de revisión de errores formales, materiales e idiomáticos en el Departamento de Servicios Parlamentarios.

Este proyecto pasó a estudio e informe de la Comisión Especial (OCDE), Expediente No. 20.992.

Al día de hoy 11 de enero, a las 10.58 horas, este proyecto no se encuentra convocado en el orden del día del Plenario.