

NOTA INFORMATIVA 07/2025 DE 28 DE FEBRERO DEL DEPARTAMENTO DE ADUANAS E IMPUESTOS ESPECIALES, SOBRE OPERADORES QUE REALICEN ACTIVIDADES EN ZONAS FRANCAS QUE SUSTITUYE A LA NOTA INFORMATIVA 03/2025 DE 5 DE FEBRERO

Con el fin de aclarar algunas dudas surgidas respecto a la interpretación del apartado sobre “Especialidades en materia de IVA” de la Nota Informativa 03/2025, se considera oportuno dictar la presente Nota que sustituye y deja sin efecto la Nota Informativa 03/2025.

Las zonas francas pueden entenderse como partes cerradas dentro del territorio aduanero de la Unión, separadas del resto del mismo, donde se pueden almacenar mercancías no pertenecientes a la Unión sin estar sometidas a derechos de importación, otros gravámenes prescritos por otras disposiciones en vigor y medidas de política comercial en la medida en que no prohíban la entrada de las mercancías en el TAU o su salida de él.

Son los Estados Miembros quienes designan que partes del TAU tienen la consideración de zonas francas. Los Estados miembros definirán el perímetro de las zonas francas y delimitarán los puntos de acceso y salida (Art 243.1 del Reglamento 952/2013 por el que se establece el código aduanero de la Unión, en adelante CAU). La creación de zonas francas y su delimitación deberá seguir lo dispuesto en la legislación aduanera.

A diferencia de lo que sucede en los depósitos aduaneros, en las zonas francas no es necesaria la presentación de una garantía salvo que la misma se exija por vincularse las mercancías, dentro de una zona franca, a otro régimen aduanero posterior que así lo requiera. Asimismo, no se utilizan declaraciones informatizadas para la introducción o vinculación de mercancía en zona franca.

Las mercancías no pertenecientes a la Unión se entienden incluidas en el régimen especial de zona franca en el momento de su introducción en una zona franca, a menos que se hayan incluido previamente en otro régimen aduanero distinto, o en el momento en que finalice un régimen de tránsito, salvo que inmediatamente después se incluyan en otro régimen (Art. 245.3 CAU).

No obstante, también es posible la introducción de mercancías de la Unión en zona franca. En este sentido, el artículo 246 CAU dispone:

Las mercancías de la Unión podrán ser introducidas, almacenadas, trasladadas, utilizadas, transformadas o consumidas en una zona franca. En tales casos, las mercancías no se considerarán incluidas en el régimen de zona francas.

Nota Informativa 07/2025 de 28 de febrero del Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales, sobre operadores que realicen actividades en zonas francas que sustituye a la Nota Informativa 03/2025 de 5 de febrero.

2. Previa solicitud de la persona interesada, las autoridades aduaneras determinarán el estatuto aduanero de mercancías de la Unión cualquiera de las mercancías siguientes:

- a) mercancías de la Unión que entren en una zona franca;*
- b) mercancías de la Unión que hayan sido objeto de operaciones de transformación dentro de una zona franca;*
- c) mercancías despachadas a libre práctica dentro de una zona franca.*

Por tanto, en una zona franca se pueden introducir mercancías pertenecientes y no pertenecientes a la Unión, estando incluidas en el régimen de zona franca solo las últimas.

Obligaciones relativas a las operaciones en zona franca

1. Obligación de llevar registros

El artículo 214.1 CAU señala que toda persona que ejerza una actividad de depósito, elaboración o transformación de mercancías o de venta o compra de mercancías en zonas francas deberá llevar los registros adecuados, de la forma aprobada por las autoridades aduaneras. Por lo tanto, todos los operadores están sometidos a esta obligación independientemente del estatuto de las mercancías.

El registro deberá permitir identificar la mercancía con estatuto de la Unión y la mercancía sin el mismo, así como el régimen aduanero en el que se encuentren en cada momento.

El Art 178.1 del Reglamento Delegado 2015/2446 (en adelante RDCAU) enumera los datos que deben contener todos los registros a los que se refiere el artículo 214.1 CAU. Por su parte, el artículo 178.2 RDCAU recoge una serie de datos que deberán contener adicionalmente los registros en el caso concreto de las zonas francas, debiendo los operadores ajustar sus registros a la operativa que llevan a cabo.

Las autoridades aduaneras podrán dispensar de la obligación de presentar parte de la información a que se refieren los apartados 1 y 2 del artículo 178, siempre que ello no afecte negativamente a la vigilancia aduanera y a los controles de la utilización de un régimen especial (art. 178.5 RDCAU).

2. Sometimiento a controles

Las personas, las mercancías y los medios de transporte que entren en una zona franca o salgan de ella podrán ser sometidos a controles aduaneros (artículo 243.4 CAU). Tanto las mercancías con estatuto de la Unión como aquellas que carezcan de él serán por tanto objeto de los controles pertinentes.

La vigilancia aduanera y el control aduanero de las zonas francas se podrá desarrollar dentro de ellas o en los puntos de entrada y salida de las mismas, sin perjuicio del ejercicio de las facultades de los artículos 15, 46 y 48 del CAU.

Los controles de los operadores y de las actividades desarrolladas en una zona franca se consideran actuaciones de supervisión prevista en el artículo 23.5 del CAU a efectos de las decisiones de la Autoridad Aduanera que se puedan derivar de tales controles. La supervisión y el reexamen de las decisiones relativas a los operadores y las actividades corresponden a la Autoridad Aduanera competente para la vigilancia aduanera y el control de la zona franca.

3. Necesidad de autorización para construir inmuebles

La construcción de un edificio o su modificación que suponga la ampliación de su volumen de edificación o de su forma exterior o perímetro en una zona franca requerirá su previa autorización por parte de la Autoridad Aduanera competente (Art. 244.1 CAU). Dicha solicitud deberá presentarse ante la Autoridad Aduanera competente. La modificación o construcción del edificio puede ser en cualquier momento una vez constituida la Zona Franca.

4. Necesidad de comunicación previa para el desarrollo de actividades en zona franca

El ejercicio de actividades de tipo industrial, comercial o de prestación de servicios en zona franca se supeditará a su notificación previa a las autoridades aduaneras (Art 244.2 CAU). La comunicación será presentada a la Autoridad aduanera competente en la vigilancia y el control aduanero de la zona franca.

También deberá comunicarse cualquier modificación de la actividad declarada previamente, de las condiciones de la anterior o de la persona titular de la actividad.

Las autoridades aduaneras podrán imponer determinadas prohibiciones o restricciones respecto de estas actividades, en función de la naturaleza de las mercancías a que se refieran tales actividades

o de las necesidades de la vigilancia aduanera y de los requisitos en materia de seguridad y protección (art 244.3 CAU).

Asimismo, de acuerdo con el artículo 244.4 CAU las autoridades aduaneras podrán prohibir el ejercicio de una actividad en zona franca a las personas que no ofrezcan la seguridad necesaria en lo que respecta al cumplimiento de las disposiciones aduaneras.

Para dar cumplimiento a todas las obligaciones anteriores, se exige que todos aquellos operadores que actúen en zona franca, soliciten su registro vía Sede electrónica en el siguiente enlace:

[Agencia Tributaria: Regímenes especiales: Autorización de operador de zona franca](#)

Especialidades en materia de IVA

La Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante LIVA), antes de su modificación por la Ley de Presupuestos Generales del Estado (en adelante LPGE) para el año 2023, en su artículo 23.Uno.1º disponía: *“estarán exentas, en las condiciones y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente, las siguientes operaciones: 1º) las entregas de bienes destinados a ser introducidos en una franca...”* De dicha redacción parecía extraerse la conclusión de que la entrada de cualquier mercancía en ZF se podía beneficiar de la exención de IVA, esto es, tuviera estatuto UE como no UE.

No obstante, dicha redacción generaba dudas interpretativas que fueron solventadas por la Dirección General de Tributos en las resoluciones a consultas vinculantes tales como la V1799-19 y la V0390-23 al disponer que solo tenía derecho a la exención la entrada en zona franca de mercancía no UE, o lo que es lo mismo, la vinculación a régimen de zona franca propiamente dicho.

Así las cosas, la LPGE para el año 2023 modificó el artículo 23 y también el artículo 24 de la LIVA, quedando este último con la siguiente redacción:

“Estarán exentas del Impuesto, en las condiciones y con los requisitos que se establezcan reglamentariamente, las siguientes operaciones:

1.º Las entregas de los bienes que se indican a continuación:

*a) Los destinados **a ser vinculados al régimen de zona franca y los que estén vinculados a dicho régimen.**”*

Por lo tanto, con la redacción del artículo 24 de la LIVA se disipa cualquier duda que pudiera existir acerca de la posibilidad de beneficiar de la exención de IVA a las mercancías con estatuto UE que entren en una Zona Franca.

En relación a la declaración de tales operaciones:

- Las mercancías con estatuto no UE incluidas en régimen de ZF de acuerdo al artículo 18 de la LIVA, gozarán de la suspensión del hecho imponible importación a la vinculación del régimen. No existe declaración desarrollada electrónicamente a diferencia del depósito aduanero, por lo que se entiende que tales mercancías se vinculan al régimen con la entrada en ZF (bien en la zona franca en su conjunto o bien en las instalaciones del OZF si la ubicación fuera privada), de acuerdo con la legislación aduanera. A la salida de ZF, el operador tendrá que presentar la oportuna declaración de despacho a libre práctica, inclusión en otro régimen especial o notificación de reexportación si la mercancía se destina fuera del TAU.
- Las entregas interiores de mercancía no UE en ZF se encuentran exentas de IVA (art 24 LIVA), por lo que el proveedor de las mismas no tendrá que repercutir el IVA asociado a la entrega interior. La salida de las mismas no se declarará en el modelo 380 como operación asimilada a las importaciones sino, debido a que estamos ante mercancía con estatuto no UE, deberá presentarse declaración en aduana.
- Las entregas interiores de mercancía UE en ZF se encuentran sujetas y no exentas a IVA debiendo el proveedor repercutir el IVA en factura, declarándose la operación en el modelo 303.

Especialidades en materia de IGIC

Las principales Normas que regulan la Fiscalidad en Canarias son:

- Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias.
- Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.
- Real Decreto 2538/1994, de 29 de diciembre, por el que se dicta normas de desarrollo relativas al Impuesto General Indirecto Canario y al Arbitrio sobre la Producción e Importación en las islas Canarias, creados por la Ley 20/1991, de 7 de junio.

Atendiendo a los artículos 8, 13 y 15 de la Ley 20/1991 y arts 9 y 34 del RD 2358/1994:

- El art 8 de la Ley define la importación como la entrada de bienes en las islas Canarias procedentes de territorios terceros. El artículo 9 del Reglamento de desarrollo continúa señalando que se define importación la entrada definitiva o temporal de bienes en las islas Canarias **procedentes de la península, islas Baleares, Ceuta, Melilla, cualquier otro EM de la Comunidad Europea, o bien de terceros países.**
- El art 13 de la Ley, por su parte, trata sobre las exenciones relativas a los regímenes aduaneros y depósitos. En concreto, el apartado 2.1º contempla que están exentas las entregas de bienes que se encuentren al amparo del régimen de zona franca así como las prestaciones de servicios directamente relacionadas con dichas entregas.
- El art 15 de la Ley dispone en su apartado 1 b) que están exentas las importaciones de bienes que se coloquen en zonas francas. El art 34 del Reglamento de desarrollo dispone que están exentas las importaciones de bienes que se coloquen en zonas francas, si bien, bajo el cumplimiento de requisitos, del cual destacamos que (a) *“las importaciones se efectúen con cumplimiento de la legislación comunitaria correspondiente a dichas áreas, que será aplicable, **independientemente de que dichas importaciones procedan de la Comunidad Europea o de países terceros**”.*

De acuerdo con la interpretación conjunta de los preceptos mencionados, a diferencia de lo que ocurre en Península y Baleares, tanto la introducción en ZF de mercancía con estatuto UE como la que se vincula a régimen de ZF por tener estatuto no UE, se beneficiarán de la exención de IGIC.

Madrid 28 de febrero de 2025

La Subdirectora General de Gestión Aduanera

María González Pérez

(Documento firmado electrónicamente)