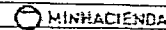


Ok- Sistemg

SJD



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. **24 ABR. 2018**

100208221-*.000544

E-mail

Señora:

LUZ AMPARO CONTRERAS

Diagonal 77 No. 120 A - 68. Casa 175.

gpmxpaar@hotmail.com

luzamparocontreras2015@gmail.com

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100002714 del 08/02/2018

Tema	Impuesto a las ventas
Descriptor	Bienes Exentos Bienes Exentos* Bienes que Se Exportan
Fuentes formales	Literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo, Sra. Luz Amparo Contreras:

Conforme con el artículo 20 del Decreto 4048 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En comienzo es necesario explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas en forma general; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

De acuerdo con lo explicado no es procedente por parte de nuestra entidad conceptuar ni analizar los elementos y negociaciones en particular que tengan los terceros con zonas francas; tampoco corresponde avalar o desvirtuar las transacciones o negociaciones que

realicen los particulares en desarrollo de sus actividades económicas.

El consultante plantea como problemas jurídicos a resolver:

"1.- ¿Cuál debe ser el tratamiento del IVA de un bien que se vende a un usuario industrial de bienes y servicios de Zona Franca ZF, por parte de una empresa ubicada en el Territorio Aduanero Nacional (TAN), teniendo en cuenta que para fabricar e instalar dicho bien en otra materia prima, suministrada por el usuario de zona franca la empresa ubicada en el TAN ha incurrido en costos de producción tales como Materia Prima MP, Mano de Obra Directa MOD y Costos indirectos de fabricación CIF (Depreciación, Mano de obra indirecta, servicios de producción propia y de terceros, entre otros) y cuyo precio de venta es la sumatoria de estos costos productivos más gastos financieros, de distribución, servicios de producción, más la utilidad por los servicios de producción determinada por la empresa?

Se debe tener en cuenta que dichos bienes fabricados e incorporados por la empresa ubicada en el TAN a la materia prima suministrada por el usuario ZF son necesarios para el desarrollo del objeto social del usuario ZF y que efectivamente el bien resultante es exportado."

1.1.- En este contexto, si considera que si se trata de la venta de un bien terminado a la zona franca el vendedor debe cobrar el IVA, en la medida que se trate de productos que no coincidan con el desarrollo del objeto social del usuario de zona franca.

Lo anterior en el supuesto que se trate de bienes que se producen en el territorio nacional y se envían a zona franca, estos bienes no tendrían la exención de IVA, pues, no serían necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios y además, no es procedente que se utilice al usuario de zona franca como un tercero para la exportación de bienes que han sido producidos y vendidos en el territorio aduanero nacional.

Es decir, el objeto social del usuario industrial de zona franca no es llevar bienes terminados producidos en el territorio aduanero nacional para luego exportarlos como bienes producidos en la zona franca de la cual es usuario industrial.

No debe perderse de vista que por principio las normas tributarias que otorgan beneficios son de carácter taxativo y su aplicación e interpretación es restrictiva a los hechos y situaciones previstos en la Ley, razón por la cual no corresponde extender los beneficios a aquellos contribuyentes, responsables o situaciones diferentes a las señaladas en las normas particulares.

1.2.- En otro evento, si efectivamente se trata de un bien necesario para el desarrollo del objeto social del usuario corresponde aplicar el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario cuyo tenor literal dispone:

"ARTICULO 481. BIENES EXENTOS CON DERECHO A DEVOLUCIÓN BIMESTRAL. <Artículo modificado por el artículo 189 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos del impuesto sobre las ventas, únicamente conservarán la calidad de bienes y servicios exentos con derecho a devolución bimestral:

(...)

e) Las materias primas, partes, insumos y bienes terminados que se vendan desde el territorio aduanero nacional a usuarios industriales de bienes o de servicios de Zona Franca o entre estos,

siempre que los mismos sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios;..."

2.- *¿Debe descomponerse el precio de venta de un bien; llámese materia prima, partes, insumos o bienes terminados (utilizando la misma terminología del literal e) del artículo 481); en los diferentes componentes de un precio de venta con Materia prima, mano de obra, CIF, servicios, más la utilidad por los servicios de producción, para efectos de determinar si cada elemento es gravado, exento o excluido y así aplicar la tarifa a cada uno de los elementos del precio de venta para efectos de la aplicabilidad del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario?*

2.1.- En el valor de venta de un producto terminado no es procedente la descomposición del precio en sus componentes para efectos de determinar la base gravable del IVA por cada uno de sus componentes o elementos, habida cuenta que si estos conforman un producto, el bien terminado se toma como una unidad.

Lo anterior de acuerdo con el artículo 447 y 448 del Estatuto Tributario cuyo tenor literal dispone:

“ARTICULO 447. EN LA VENTA Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS, REGLA GENERAL. En la venta y prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria, o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición.

PARAGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 34 de la Ley 49 de 1990. el nuevo texto es el siguiente>: Sin perjuicio de la causación del impuesto sobre las ventas, cuando los responsables del mismo financien a sus adquirentes o usuarios el pago del impuesto generado por la venta o prestación del servicio, los intereses por la financiación de este impuesto, no forman parte de la base gravable.

ARTICULO 448. OTROS FACTORES INTEGRANTES DE LA BASE GRAVABLE. Además integran la base gravable, los gastos realizados por cuenta o a nombre del adquirente o usuario, y el valor de los bienes proporcionados con motivo de la prestación de servicios gravados, aunque la venta independiente de éstos no cause impuestos o se encuentre exenta de su pago.

Así mismo, forman parte de la base gravable, los reajustes del valor convenido causados con posterioridad a la venta.” (Subrayados fuera de texto)

En consecuencia, se recomienda que se verifique si es un bien terminado como unidad u otro producto y cuál es el concepto por el que se va a vender al usuario de zona franca con el fin de determinar si se trata de la producción de bienes en el territorio aduanero nacional, caso en el cual, tal como se explicó en la respuesta a la pregunta número uno, no se aplican los beneficios si los bienes no son necesarios para el desarrollo del objeto social.

2.2.- Por otra parte, en caso que se trate de procesamiento parcial fuera de zona franca se debe cumplir con los procedimientos para este tipo de operación como salida temporal de mercancías de zona franca para procesamiento fuera de ella.

Las normas concordantes señalan:

“ARTÍCULO 395. DEFINICIÓN DE EXPORTACIÓN DE BIENES. <Según dispone el artículo 139 numeral 3.1 del Decreto 2147 de 2016, el Título II, Capítulo V de esta nueva norma, que trata la

materia contemplada en este artículo, entrará a regir el 8 de marzo de 2018. > <Artículo modificado por el artículo 22 del Decreto 4051 de 2007.> Se considera exportación, la venta y salida a mercados externos de los bienes producidos, transformados, elaborados o almacenados, por los Usuarios Industriales y Comerciales, de acuerdo con los términos y condiciones establecidos en el presente decreto.

Este procedimiento sólo requiere la autorización del Usuario Operador, quien deberá incorporar la información correspondiente en el sistema informático aduanero.

Estas operaciones no requieren del diligenciamiento de la solicitud de autorización de embarque ni de declaración de exportación.

En todo caso se requiere el diligenciamiento del formulario del Usuario Operador, en donde conste la salida de los bienes a mercados externos, conforme lo establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales*.

ARTÍCULO 396. EXPORTACIÓN DEFINITIVA. <Según dispone el artículo 139 numeral 3.1 del Decreto 2147 de 2016, el Título II, Capítulo IV de esta nueva norma, que trata la materia contemplada en este artículo, entrará a regir el 8 de marzo de 2018. > <Artículo modificado por el artículo 23 del Decreto 4051 de 2007.> Se considera exportación definitiva, la introducción a Zona Franca Permanente desde el Territorio Aduanero Nacional, de materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales o en libre disposición, necesarios para el normal desarrollo de su objeto social a favor del Usuario Operador o Industrial de Bienes y de Servicios, siempre y cuando dicha mercancía sea efectivamente recibida por ellos.

Las exportaciones temporales que se realicen desde el resto del Territorio Aduanero Nacional a Zona Franca, con el objeto de someter el bien a un proceso de perfeccionamiento por un usuario, no tendrán derecho a los beneficios previstos para las exportaciones definitivas.

La introducción en el mismo estado a una Zona Franca Permanente de mercancías de origen extranjero que se encontraban en libre disposición en el país, no se considera exportación.

Tampoco se considera exportación el envío de bienes nacionales o en libre disposición a Zona Franca desde el resto del territorio nacional a favor de un Usuario Comercial." (Subrayados fuera de texto)

Sobre este último tema se remite el oficio 901875 de 9 de marzo de 2017 en que se encuentra la doctrina vigente sobre el particular.

3. *¿Cuál es el tratamiento del IVA del servicio de trabajos de fabricación, elaboración y construcción encomendado por un usuario industrial de bienes y servicios de Zona Franca ZF a una empresa ubicada en el Territorio Aduanero Nacional, TAN y cuyo servicio hará parte de un bien final que el usuario ZF efectivamente exportará y que será necesario para el desarrollo del objeto social de este usuario?*

No existe ninguna norma legal que consagre un tratamiento excepcional para los servicios que se presten a un usuario industrial de Zona Franca por una empresa ubicada en el Territorio Aduanero Nacional.

En lo relacionado con la tarifa del IVA para la prestación de servicios de fabricación, elaboración y construcción de bienes aplica la tarifa general de acuerdo con el artículo 468 del Estatuto Tributario.

4. *¿El hecho generador del IVA, su grabación (sic), exención o exclusión se da por la forma de*

contabilizarlo, contratarlo, facturarlos o por la esencia del hecho generador y la clase del bien producido o vendido?

El hecho generador del IVA se constituye por la ocurrencia o realización de los hechos señalados en el artículo 420 del Estatuto Tributario; por tanto, no depende de la forma de contabilizarlo, contratarlo o facturarlos.

Las exenciones y exclusiones dependen de la forma en que el legislador contempló tratamientos exceptivos para determinados hechos, bienes o actividades. Corresponde revisar en cada caso la norma que consagra el beneficio de exclusión o exención.

En el mismo sentido que el hecho generador, las exenciones no se dan por la forma de contabilizar, contratar o facturar un bien o servicio gravado.

En todos los casos se debe revisar la realidad económica de la operación que puede considerarse venta para efectos del impuesto sobre las ventas de acuerdo con el artículo 421 del Estatuto Tributario.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de "Normatividad" – "técnica", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Anexo: Oficio 901875 de 2017. En dos (2) folios.

P/Jmmr R/CNYD.