

Concepto Jurídico 30154 del 2015 Octubre 19
Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Tema: Aduanas.

Descriptor

Zona franca permanente especial de servicios.

Fuentes formales

Decreto 2685 de 1999 artículos 393-3 y 488.

Resolución 4240 del 2000 artículo 38-11.

Solicita usted la reconsideración del oficio 323 del 6 de enero del 2015.

La doctrina que se reprocha atendió la consulta en la que se solicitaba aclarar y adicionar la respuesta al derecho de petición 1000013799 de fecha julio 7 del 2014, en el sentido de incluir dentro de los presupuestos de hecho contemplados, la posibilidad que se puedan prestar servicios de 'salud, bajo la figura de la unión temporal y consorcio, dentro de una zona franca permanente especial, teniendo en cuenta que la Superintendencia Nacional de Salud mediante la Circular 67 de diciembre 27 del 2010, previó la posibilidad que los prestadores de servicios se asocien en uniones temporales y/o consorcios para ofertar la prestación de servicios de salud.

La doctrina acusada señaló de manera expresa:

“La disposición transcrita establece como una de las exigencias para la obtención de la autorización como zona franca permanente especial, el hecho de ser persona jurídica, entendiéndose como tal aquella ficción jurídica, en la cual deben hallarse presentes elementos como: nombre, domicilio, nacionalidad, capacidad y patrimonio; siendo el atributo de la capacidad para el caso que nos ocupa, la limitante que no permite cumplir con el requisito de la persona jurídica legalmente constituida, en concordancia con lo previsto por el artículo 393-22 del Decreto 2685 y Ley 1004 del 2005, toda vez que tratándose de uniones temporales la responsabilidad se extiende hasta el monto de los aportes de los integrantes de la unión temporal y para el caso de los consorcios hasta por el total, sin que se constituyan personas jurídicas independientes de quienes las integran, diluyéndose así la exigencia de la exclusividad aludida por las disposiciones en comentario”.

No obstante lo anterior, sobre la posibilidad que los Usuario Industriales se asocien bajo figuras jurídicas como el consorcio o la unión temporal así como las calidades que deben reunir las personas que se ubiquen en las zonas francas sin ostentar la calidad de usuarios ha sido prolífica la doctrina por lo que este despacho considera pertinente reiterarla de la siguiente manera:

(...) “Es de la esencia de la zona franca permanente especial, a diferencia de la zona franca permanente, la existencia de un único usuario industrial el cual es reconocido como tal en el acto de declaratoria de la zona franca en tanto que es aquel quién solicita la declaratoria de existencia de la misma y el obligado a cumplir los compromisos de inversión, empleo y demás requisitos exigibles atendiendo a la naturaleza de las actividades que se pretenda desarrollar, debiendo en todo los casos ser persona jurídica debidamente constituida.

De manera específica, se reguló que las instituciones prestadoras de salud, podrán solicitar la declaratoria de existencia de una zona franca permanente especial siempre y cuando cumplan además de los requisitos específicos del parágrafo 3º del artículo 393-3 del Decreto 2685 de 1999 relativos a la acreditación nacional e

internacional, los requisitos generales exigibles en el mismo artículo, dentro de los cuales necesariamente se encuentra **el de ser persona jurídica debidamente constituida con la calidad de ser institución prestadora de servicios** (resaltado fuera de texto).

La persona jurídica reconocida como usuario industrial de servicios, además de estar obligado a instalarse físicamente en el área geográfica declarada como zona franca deberá desarrollar las actividades exclusivamente dentro o desde el área declarada como tal, es decir que la prestación de los servicios no puede adelantarse en contrato de asociación con otra entidad prestadora de servicios de salud, restricción que de manera expresa estableció el legislador a quien pretenda desarrollar actividades al amparo de un régimen legal especial en materia tributaria, aduanera y cambiaria como es el de las zonas francas.

La Circular Externa 67 del 2010 expedida por la Superintendencia Nacional de Salud, a la cual hace referencia la consultante, en nada afecta o regula lo concerniente al régimen de las zonas francas, las cuales como se ha indicado anteriormente se rigen por normas especiales que claramente excluyen la posibilidad de las formas de asociación contempladas en la circular citada”.

De igual forma se indicó en la doctrina que el artículo 393-3 del Decreto 2685 de 1999 exige para la declaratoria de existencia de una zona franca la constitución de una nueva persona jurídica, presupuesto que no se cumple con las Uniones temporales, ya que las mismas adolecen de la exigencia señalada en la norma de cumplir con el requisito de constituir una persona jurídica.

Se indica en la solicitud de reconsideración que no se tuvo en cuenta los presupuestos de la consulta en la que se indagaba si una persona jurídica que ya tenía la calidad de usuarios industriales de servicios de salud podía acudir a la figura asociativa del consorcio o la unión temporal con un tercero para la prestación de servicios de salud dentro de la zona franca.

Cita como soporte de su solicitud, la circular expedida por la Superintendencia Nacional de Salud 67 del 2010.

Como estos argumentos ya habían sido planteados a este despacho, se reitera lo ya señalado por esta oficina en oficio 3044 del 2 de febrero del 2015 en donde de manera expresa se señaló:

De las normas que se citan puede señalarse que el legislador estableció un régimen fiscal preferencial y especial para los usuarios operadores e industriales que promuevan o desarrollen proyectos industriales dentro de áreas geográficas declaradas como zonas francas. Es así como el legislador, de igual forma prescribió que la creación de las zonas francas tiene como finalidad la captación de nuevas inversiones de capital, convertir las empresas que se ubiquen en estas zonas en polos de desarrollo que promuevan la competitividad a través procesos industriales altamente productivos y competitivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales, así como la generación de economías de escala.

El régimen preferencial incluye para el usuario operador y para los usuarios industrial una tarifa especial en el impuesto sobre la renta del 15% y la no causación de los tributos aduaneros por las mercancías de origen extranjero que se introduzca a la zona franca. Adicionalmente para los usuarios industriales la legislación tributaria contempla la exención del impuesto sobre las ventas de las materias

primas, partes, insumos y bienes terminados que se vendan desde el territorio aduanero nacional siempre que los mismos sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios.

(...).

En cuanto a la autorización de las personas naturales o jurídicas que pueden instalarse en una zona franca sin que ostenten la calidad de usuarios la normativa aduanera, señala el parágrafo 4º del artículo 410 del Decreto 2685 de 1999: “La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá autorizar, previa solicitud del usuario operador, la ubicación en la zona franca permanente de personas naturales o jurídicas que no ostenten la calidad de usuarios y presten servicios relacionados con la actividad de la zona franca permanente”.

— La Resolución 4240 del 2000 reglamentó la mencionada disposición de la siguiente manera:

“ART. 38-11.—Autorización de ubicación en las zonas francas permanentes de personas naturales o jurídicas que no ostenten la calidad de usuarios. “Artículo modificado por el artículo 4º de la Resolución 7310 del 2010. El nuevo texto es el siguiente:” De conformidad con lo previsto en el parágrafo 4º del artículo 410 del Decreto 2685 de 1999, las personas naturales o jurídicas que sin tener la calidad de usuarios, **pretendan prestar servicios a los usuarios de zona franca dentro de las instalaciones del respectivo usuario, deberán presentar ante el usuario operador la respectiva solicitud de autorización, acreditando los siguientes documentos y requisitos:**

- a) Registro mercantil del establecimiento de comercio de las personas naturales y certificado de existencia y representación legal de la persona jurídica que pretenda obtener la autorización, con una vigencia no superior a treinta (30) días a la fecha de presentación de la solicitud; en el cual conste la matrícula de por lo menos un establecimiento de comercio en la respectiva zona franca permanente;
- b) Sustentación de la necesidad del servicio cuya prestación se requiere;
- c) Indicación del área a ocupar por quien pretende ubicarse dentro de las oficinas del usuario en la zona franca.

Una vez emitida la aprobación por parte del usuario operador, este deberá remitirla a la subdirección de gestión de registro aduanero o la dependencia que haga sus veces nacionales (sic), dentro de los cinco (5) días siguientes, a partir del recibo de la aprobación se entenderá otorgada la autorización por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas” (negrilla fuera de texto).

(...).

En segundo, lugar es de anotar que **SI** existe una restricción en la legislación aduanera para que se instalen personas naturales o jurídica en las zonas francas; restricción que se encuentra establecida de manera expresa en el parágrafo 4º del artículo 410 del Decreto 2685 de 1999 y en el artículo 38-11 de la Resolución 4240 del 2000 cuando señalan que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales autorizará la instalación de personas naturales o jurídicas que sin tener la calidad de usuarios, pretendan prestar servicios a los usuarios de zona franca dentro de las instalaciones del respectivo usuario.

Es decir que no se trata de la autorización para realizar las mismas actividades que realizan los usuarios industriales, sino la prestación de servicios a estos usuarios y dentro de sus instalaciones. Debe reiterarse lo señalado (sic) señaló de manera

precedente que constituye falta gravísima para el usuario operador permitir que dentro de la zona franca operen personas que no sean usuarios calificados o personas naturales o jurídicas que no hayan sido autorizadas por Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ubicarse en dicha zona.

Por esta razón resulta pertinente reiterar lo que se manifestó en el oficio 49414 del 15 de agosto del 2014 cuando se señaló:

“Dentro de este contexto las actividades que señala la ley para la prestación de servicios se encuentran reservadas para quienes se califiquen como usuarios industriales de servicios, tal como acontece en el caso de las telecomunicaciones, pues solamente en esta medida se cumplen los objetivos y finalidades que estableció la ley cuando creó el régimen de zonas francas.

De los argumentos que se exponen se evidencia que no es posible autorizar en los términos del párrafo 4º del artículo 410 del Decreto 2685 de 1999 que establece: “La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá autorizar, previa solicitud del usuario operador, la ubicación en la zona franca permanente de personas naturales o jurídicas que no ostenten la calidad de usuarios y presten servicios relacionados con la actividad de la zona franca permanente”.

Cuando el párrafo 4º del artículo 410 del Decreto 2685 de 1999 establece que se puede permitir dentro de las zonas francas la ubicación de personas naturales o jurídicas que no ostenten la calidad de usuarios y que presten servicios relacionados con la actividad de la zona franca, no está incluyendo dentro de los mismos el desarrollo de las actividades que se encuentran reservadas para los usuarios industriales, pues la Ley 1004 del 2005 y el Decreto 2685 de 1999 circunscribieron el ejercicio de estas actividades a quienes ostenten la calidad de usuarios de servicios.

Tal como lo establece la norma las actividades relacionadas son aquellas que se encuentran conectadas o que no tengan correspondencia con las actividades autorizadas para los usuarios. La norma no establece la posibilidad que las actividades desarrolladas por estas personas sean las mismas que desarrollan los usuarios industriales porque tal evento además de que no fue contemplado por la ley haría nugatoria la exigencia de obtener la calificación como Usuario Industrial para realizar las actividades señaladas en la ley”.

Estas conclusiones son las mismas que tomó esta oficina en el oficio 4405 del 19 de noviembre del 2008 cuando señaló que era posible que una agencia de aduanas se instalará en una zona franca sin ostentar la calidad de usuario industrial, en el entendido que puede prestar servicios relacionados con la zona franca en los términos del artículo 38-11 de la Resolución 4240 del 2000, esto es, pueden prestar servicios a los usuarios calificados de la zona franca y dentro de las instalaciones de los mismos, por lo que en esa medida no se observa contradicciones con la tesis que en esta oportunidad se expone.

Por lo expuesto puede concluirse que no es posible que en una zona franca permanente se instalen personas naturales o jurídicas que sin ostentar la calidad de usuarios realizan actividades iguales o similares a las que desarrollan los usuarios industriales de servicios”.

De igual forma en oficio 12005 del 28 de abril del 2015 se indicó:

“2. ¿En virtud de lo señalado en la Circular 67 del 2010, es válido que un usuario industrial oferte servicios de salud que serán prestados en colaboración con un

tercero constituido como IPS, al interior del territorio declarado como zona franca permanente especial, sin que por lo anterior se constituya ningún tipo de nueva persona jurídica, unión temporal o consorcio y mucho menos, sin que se hagan extensivos los beneficios propios del régimen franco al tercero ni tampoco tenga este asentamiento al interior del mismo?”.

Como se ha explicado en el oficio 53322 de 13 de noviembre del 2014, que le fue remitido con anterioridad, la Circular Externa 67 del 2010 de la Superintendencia Nacional de Salud, no regula lo concerniente al régimen de las zonas francas; dicha circular es precisa en indicar cuales son los servicios válidos y las diferentes formas de asociación que se permite para la prestación de servicios de salud, entre las cuales no se encuentra la hipótesis planteada por la consultante.

No obstante, en el contexto propuesto, para el régimen franco, estas y las demás formas asociativas entran en contradicción, dado que la ley y el reglamento especial, traen plenamente expresadas las condiciones para ser usuario industrial con los correspondientes limitantes de la exclusividad y el asentamiento de las actividades industriales o de servicios.

Sin importar la denominación que le pretende dar la consultante y las presuntas características de un hipotético contrato o figura asociativa, la prestación de servicios conjunta en el marco de la Circular Externa 67 del 2010, es una forma de asociación, por tanto, resulta inaceptable manifestar que se trata de la prestación de un servicio en forma conjunta, pero que no se constituye asociación o figura asociativa de las citadas en la circular de la Superintendencia de Salud.

Tampoco es de recibo la manifestación que realiza la peticionaria al indicar que dicha prestación del servicio es posible sin tener asentamiento físico en la zona franca por parte de quien lo presta; toda vez, que en este último evento se estaría refiriendo solamente al tercero que no es usuario, los cuales no están autorizados para desarrollar actividades industriales o de servicios que son exclusivas para los mencionados usuarios industriales.

Lo anterior, toda vez que el usuario industrial debe prestar su servicio exclusivamente en el territorio físico de la zona franca y por supuesto de asentamiento de sus actividades en la misma a través de sus instalaciones.

Asimismo, no resulta correcto que un usuario de zona franca, preste sus instalaciones para que un tercero no autorizado en zona franca las utilice para prestar servicios que el mismo ofrece como usuario industrial o de servicios. Cabe precisar que si es para la prestación de apoyo, es procedente que un tercero no usuario utilice las instalaciones del usuario industrial, para desarrollar el servicio para el cual es contratado.

3. “¿En el evento en que la interpretación que se plantea en el presente documento, no sea correcta, cuál sería la justificación de negar la posibilidad que usuarios industriales presten servicios de salud de manera conjunta con otras IPS al interior del territorio declarado como zona franca permanente especial, si en el marco de la normatividad en salud es claro que se considera practica segura y legal para evitar la subcontratación o intermediación en servicios de salud?”.

Como se ha explicado inicialmente, la negativa para el desarrollo de las actividades de prestación de servicios por parte de terceros ajenos a las zonas francas, tiene como razón jurídica particular el principio de especialidad de normas, dado que en territorio franco debe darse aplicación a las reglas de exclusividad y asentamiento

de los negocios de los usuarios en la zona franca, dispuestas en el Decreto 2685 de 1999, régimen aduanero en armonía con el artículo 38-11 de la Resolución 4240 del 2000. El principio antes citado deviene de lo señalado en el numeral 1º del artículo 5º de la Ley 57 de 1887, que define que la disposición relativa a un asunto especial prefiere a la que tenga carácter general.

Es de reiterar que para ser beneficiario del régimen franco y obtener la autorización como usuario industrial del artículo 393-3 del Decreto 2685 de 1999 se exige el deber de desarrollar el objeto social exclusivamente dentro o desde el área declarada como zona franca y que no exista desplazamiento físico fuera de la zona franca de quien presta el servicio.

En segundo lugar, reforzando y complementando la primera razón, la decisión también tiene su justificación en el marco de asociación para la salud, citado por la misma consultante, en la medida que este conjunto normativo no permite cualquier forma asociativa, sino las expresadas y explicadas en sus alcances en la Circular Externa 67 del 2010.

Concordante con lo enunciado, dicha circular es del ámbito de la realización de actividades de la salud y va dirigida a los vigilados por la Superintendencia Nacional de Salud, sin regular estas posibilidades en las zonas francas, las cuales no son consideradas territorio aduanero nacional.

Por otra parte, en gracia de discusión, debe explicarse que de la revisión de las normas del ámbito de la salud, se encuentra que en el numeral 3º de la citada circular en el cual se explica como alcance del concepto de asociación o alianza estratégica entre prestadores de servicios de salud, la adquisición de insumos, servicios técnicos y medicamentos, contratación de interventorías y auditorías para el mejoramiento de calidad de servicios de salud, definición que difiere de la utilización que hace la consultante para explicar el caso hipotético planteado. (...).

De la doctrina que se cita se reitera lo ya señalado por esta dirección en el sentido de precisar que no es posible que terceros que no ostentan la calidad de usuarios industriales de servicios de salud presten de manera conjunta bajo cualquier forma de contratación dentro de la zona franca, servicios de salud que solamente fueron autorizados a los usuarios Industriales, toda vez que la previsión contenida en el artículo 38-11 de la Resolución 4240 del 2000 solamente permite la presencia dentro de la zona franca de usuarios de apoyo. Es decir como ya se manifestó, para estos usuarios de apoyo no se trata de la autorización para realizar las mismas actividades que desarrollan los usuarios industriales, sino la prestación de servicios a estos usuarios y dentro de sus instalaciones.

Finalmente no debe olvidarse que de manera expresa y precisa el artículo 488 del Decreto 2685 de 1999, señala que constituye falta gravísima de los usuarios operadores: **“1.16. Permitir que en el área declarada como zona franca permanente operen personas que no sean usuarios calificados o personas naturales o jurídicas que no hayan sido autorizadas por Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para ubicarse en dicha zona”** (negrilla fuera de texto).

Por lo expuesto se confirma el oficio 1.00202208-0004 del 6 de enero del 2015: Número de correspondencia externa 323 del 6 de enero del 2015.
