

550

www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina


Bogotá, D.C.

03 NOV. 2015

100208221-001451

Doctora
BLANCA LEONOR BASTO RINCON
Directora Seccional de Aduanas de Cartagena (A)
Manga Av. 3a N° 25 -04
Cartagena Bolivar

DIAN No. Radicado 00012015030132
 Fecha 2015-11-05 10:22:11
 Remitente SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
 Destinatario DESPACHO
 Anexos 0 Folios 3



COR-00012015030132

Ref: Radicado 148000201-159 del 04/09/2015.

TEMA: Aduanas.

Descriptores: Importación temporal a corto plazo.

Fuentes Formales: Artículos 143 del Decreto 2685 de 1999 y 94, literales e) y n) de la Resolución 4240 de 2000.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, esta Subdirección es competente para absolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, de personal, presupuestal y de contratación administrativa, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Presenta varios interrogantes que se atenderán en idéntico orden al formulado, a saber:

1. Con fundamento en los literales e) y n) del artículo 94 de la Resolución 4240 de 2000, qué se entiende como exploración y explotación de la riqueza nacional y cuáles serían o a qué se refieren las otras instalaciones similares? ¿Qué se entiende o se puede enmarca dentro del concepto de equipo y cuáles obras se consideran obras públicas?

Sobre los interrogantes planteados este despacho ya tuvo la oportunidad de pronunciarse mediante concepto No. 013387 del 11 de mayo de 2015, el cual anexo para su conocimiento y de cuyos apartes se destaca lo siguiente:

"... también debe observarse que similares consultas se encuentran resueltas en el Concepto 20 de 2007 en los siguientes términos:

"El alcance del literal e) citado se explica a la luz del artículo 142 del Decreto 2685 de 1999:

'Art. 142. Importación temporal para reexportación en el mismo estado. Es la importación al territorio aduanero nacional, con suspensión de tributos aduaneros, de determinadas mercancías destinadas a la reexportación en un plazo señalado sin haber experimentado modificación alguna, con excepción de la depreciación normal originada en el uso que de

ellas se haga, y con base en la cual su disposición quedará restringida.

No podrán importarse bajo esta modalidad mercancías fungibles, ni aquellas que no puedan ser plenamente identificadas'.

En consideración a lo anterior, las máquinas, aparatos, instrumentos y herramientas que pueden importarse a corto plazo por el literal e) del artículo 94 de la Resolución 4240 de 2000 son aquellos que permiten adaptar otras máquinas para el trabajo para el cual se han concebido. Puede suceder que se utilicen para ensamblarlas, para ponerlas en funcionamiento o para darles posibilidades suplementarias como por ejemplo la precisión o la calibración.

Sin embargo, no es admisible importar bajo la modalidad de importación temporal para reexportación en el mismo estado a corto plazo los útiles intercambiables o las partes destinadas a ser montadas o incorporadas en las máquinas que se van a ensamblar. Es el sentido de la expresión "siempre que no formen parte de estos" ya que la terminación normal de la modalidad debe ser la reexportación de los bienes en el mismo estado, salvo el deterioro normal; es por ello que se exige su plena identificación en la importación, pues la reexportación versa sobre los mismos bienes en cuanto a clase y cantidad.

Por lo demás, los bienes que se importan bajo la modalidad que se comenta no deben ser fungibles en los términos del artículo 663 de nuestro Código Civil:

"Art. 663. Cosas fungibles y no fungibles. Las cosas muebles se dividen en fungibles y no fungibles. A las primeras pertenecen aquellas de que no puede hacerse uso conveniente a su naturaleza sin que se destruyan".

En conclusión, las máquinas, aparatos, instrumentos y herramientas que se importen temporalmente a corto plazo en virtud del literal e) del artículo 94 de la Resolución 4240 de 2000 deben ser de características tales que puedan ser plenamente identificadas, que no se destinen a ser incorporadas a la maquinaria que se ensambla y que no sean fungibles, en el sentido de consumirse con su uso". (las negritas son nuestras)

Por tanto, las herramientas, máquinas y equipos importados por la modalidad de importación temporal para reexportación en el mismo estado a corto plazo, podrán ingresar para armar maquinarias y montar fábricas siempre que no hagan parte o no sean incorporadas en forma permanente a la maquinaria de la empresa y se reexporten al finalizar el tiempo fijado por la autoridad aduanera".

(...)

"Respecto al interrogante No. 4, es procedente manifestar que en aplicación de las normas de interpretación doctrinal consagradas en los artículos 27 y siguientes del Código Civil, las palabras de la Ley deben entenderse en su sentido natural y obvio o en el que le den las leyes. Es por ello, que ante la ausencia de una definición legal, es necesario acudir al significado de los términos que hacen parte de las diferentes expresiones que se encuentran en el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española así:

riqueza. 1. f. Abundancia de bienes y cosas preciosas. 2. f. Abundancia de cualidades o atributos excelentes.

nacional. 1. adj. Perteneciente o relativo a una nación. 2. adj. Natural de una nación, en contraposición a extranjero. U. t. c. s. 3. m. Individuo de la milicia nacional. 3. f. Abundancia

relativa de cualquier cosa.

instalación. 1. f. Acción y efecto de instalar o instalarse. 2. f. Conjunto de cosas instaladas. 3. f. Recinto provisto de los medios necesarios para llevar a cabo una actividad profesional o de ocio. U. m. en pl. Instalaciones industriales, educativas, deportivas.

instalar. (Del fr. installer). 1. tr. Poner en posesión de un empleo, cargo o beneficio. U. t. c. prnl. 2. tr. Poner o colocar en el lugar debido a alguien o algo. U. t. c. prnl. 3. tr. Colocar en un lugar o edificio los enseres y servicios que en él se hayan de utilizar; como en una fábrica, los conductos de agua, aparatos para la luz, etc. prnl. Establecerse, fijar la residencia.

similar. (De símil). 1. adj. Que tiene semejanza o analogía con algo.

A manera ilustrativa económicamente se ha entendido por riqueza nacional como: v alor total, en términos monetarios, del conjunto de bienes económicos poseídos por los integrantes de una economía en un momento determinado. Conjunto de bienes y servicios que posee una nación.

A partir de lo anterior debe entenderse que la expresión "riqueza nacional", de acuerdo con el contenido del literal e) del artículo 94 de la Resolución 4240 de 2000, disposición en donde se encuentra, se refiere al conjunto de los bienes y cosas valorables económicamente que se encuentran en el territorio nacional.

Por su parte, la expresión "instalaciones similares", en el contexto de la mencionada norma, se relaciona con el conjunto de bienes o cosas que se encuentran en un recinto o determinado lugar para llevar a cabo actividades semejantes a las antes citadas en el contenido de la norma; es decir, las instalaciones a que hace mención la norma se identifican con el conjunto de bienes similares a fábricas, puertos u oleoductos que se destinen a un explotación económica en el territorio nacional".

Ahora bien, en lo que se refiere a las definiciones técnicas de exploración y explotación se tiene el artículo 68 de la Ley 685 de 2001, por la cual se expide el Código de Minas y se dictan otras disposiciones, *dispuso lo siguiente:*

ARTÍCULO 68. DEFINICIONES TÉCNICAS. *El Gobierno Nacional adoptará un glosario o lista de definiciones y términos técnicos en materia minera que serán de obligatorio uso por los particulares y por las autoridades y funcionarios en la elaboración, presentación y expedición de documentos, solicitudes y providencias que se produzcan en las actuaciones reguladas por este Código.*

Tal Glosario técnico fue adoptado mediante el Decreto 2191 de 2003, que define Exploración como:

Búsqueda de depósitos minerales mediante labores realizadas para proporcionar o establecer presencia, cantidad y calidad de un depósito mineral en un área específica. La exploración regional es la etapa primaria de un proyecto de exploración encaminada a la delimitación inicial de un depósito mineral identificado en la etapa de prospección, con evaluación preliminar de la cantidad y la calidad. Su objetivo es establecer las principales características geológicas del depósito y proporcionar una indicación razonable de su continuidad y una primera evaluación de sus dimensiones, su configuración, su estructura y su contenido; el grado de exactitud deberá ser suficiente para decidir si se justifican posteriores estudios de prefactibilidad minera y una exploración detallada. La exploración detallada comprende el conjunto de actividades geológicas destinadas a conocer tamaño, forma, posición, características mineralógicas, cantidad y calidad de los recursos o las

reservas de un depósito mineral. La exploración incluye métodos geológicos, geofísicos y geoquímicos.

Mientras que el artículo 95 de Ley 685 de 2001 define explotación como:

ARTÍCULO 95. NATURALEZA DE LA EXPLOTACIÓN. La explotación es el conjunto de operaciones que tienen por objeto la extracción o captación de los minerales yacientes en el suelo o subsuelo del área de la concesión, su acopio, su beneficio y el cierre y abandono de los montajes y de la infraestructura. El acopio y el beneficio pueden realizarse dentro o fuera de dicha área.

El beneficio de los minerales consiste en el proceso de separación, molienda, trituración, lavado, concentración y otras operaciones similares, a que se somete el mineral extraído para su posterior utilización o transformación.

De donde se concluye, que la mercancía a que hace referencia el literal e) del artículo 94 de la resolución 4240 de 2000, se refiere a las maquinas, aparatos, instrumentos, herramientas y sus partes que se utilicen para armar maquinaria, montar fábricas, puertos u oleoductos, siempre que no formen parte de estos, para determinar la ubicación, clase, cantidad, calidad y demás datos necesarios, respecto de la riqueza nacional, ya se trate de un recurso natural y su posterior extracción, es decir ponerlos fuera del lugar donde estaban encerrados o contenidos.

Respecto del interrogante de cuáles obras se consideran obras públicas, se tiene que la H. Corte Constitucional, mediante sentencia C-1153 del veintiséis (26) de noviembre de dos mil ocho (2008), sobre el particular precisó:

"Ahora bien, ciertamente la disposición no precisa en su mismo texto qué cosa es una obra pública, de donde la demanda echa mano para afirmar que el legislador desconoció los principios de legalidad y certeza del tributo. La Corte admite que existe cierto grado de imprecisión en la definición del hecho gravado, pero estima que esta circunstancia no llega a configurar un vicio de inconstitucionalidad, pues esta imprecisión no deriva en una falta de claridad y certeza insuperable. Lo anterior, puesto que a pesar de que uno de los elementos del hecho gravado -la noción de obra pública- no aparece definido o determinado expresamente en la norma, es determinable a partir de ella, según pasa a verse:

El estatuto general de contratación administrativa -Ley 80 de 1993- tiene el siguiente objeto, definido en su primer artículo:

"ARTICULO 1o. DEL OBJETO. La presente ley tiene por objeto disponer las reglas y principios que rigen los contratos de las entidades estatales." (Negrillas y subrayas fuera del original)

El mismo estatuto general de contratación en su artículo 32 hace referencia al contrato estatal de obra. Dicha norma reza así:

"ARTICULO 32. DE LOS CONTRATOS ESTATALES. Son contratos estatales todos los actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad, así como los que, a título enunciativo, se definen a continuación:

"1°. Contrato de obra. "Son contratos de obra los que celebren las entidades estatales para la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad

de ejecución y pago. "...". (Negrillas y subrayas fuera del original)

Como puede verse, el estatuto de contratación administrativa define el contrato de obra a partir de elementos subjetivos, es decir de criterios que atienden a la calidad de los sujetos contratantes y no al objeto del contrato, pues claramente indica que "(s)on contratos de obra los que celebren las entidades estatales...". Es decir, el elemento esencial que define la presencia de un contrato de esta naturaleza es que sea celebrado por una entidad estatal.

De otro lado, la norma ahora acusada impone un gravamen tributario a las personas que suscriban contratos de obra pública con "entidades de derecho público", o celebren adiciones a los mismos. En efecto, el inciso primero del artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, ahora bajo examen, dice así:

"Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición." (Negrillas y subrayas fuera del original)

Así pues, el Estatuto de contratación dice que "son contratos de obra los que celebren las entidades estatales"; y la norma acusada afirma que "(t)odas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público" deberán pagar la contribución en ella regulada. De lo que se infiere que los contratos de obra pública a que alude la disposición acusada no pueden ser sino los mismos contratos de obra (simplemente de obra) a que se refiere el artículo 32 del Estatuto de contratación administrativa, toda vez que por el sólo hecho de ser suscritos "con entidades de derecho público", caen dentro de esa categoría jurídica por expresa disposición legal.

Así las cosas, a juicio de la Sala no se presenta una falta de claridad y certeza insuperable en la definición del hecho gravado, pues cuando la norma acusada expresamente prescribe que la contribución que regula se causa por el hecho de suscribir "contratos de obra pública" con "entidades de derecho público" o celebrar contratos de adición al valor de los existentes, no cabe otra interpretación plausible distinta de aquella que indica que el contrato al que se refiere es el definido en el estatuto de contratación a partir de elementos subjetivos, referentes a la calidad pública de la entidad contratante".

2. Puede un tercero importador, que presenta un sub contrato con otra empresa contratista del Estado para desarrollar obra pública, acogerse al literal n) del artículo 94 de la Resolución 4240 de 2000?

Dispone el artículo 143 del Decreto 2685 de 1999, respecto de la importación temporal de corto plazo, que la mercancía se importa para atender una finalidad específica que determine su corta permanencia en el país y que el plazo máximo de la importación será de seis (6) meses contados a partir del levante de la mercancía, prorrogables por la autoridad aduanera por tres (3) meses más.

Por su parte el artículo 94 de la Resolución 4240 de 2000 consagra de manera expresa que podrán declararse en importación temporal de corto plazo, **en las condiciones y términos** previstos en los artículos 142 y siguientes del Decreto 2685 de 1999, y conforme a los parámetros señalados en el artículo 144 del mismo Decreto.

El artículo 142 ibídem señala de manera expresa, después de precisar los términos y

condiciones de la importación temporal, que no podrán importarse bajo esta modalidad mercancías fungibles, ni aquellas que no puedan ser plenamente identificadas.

De otro lado el artículo 144 de Decreto 2685 de 1999, dispone que en la Declaración de Importación temporal de corto plazo se señalará el término de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional y se liquidarán los tributos aduaneros a las tarifas vigentes a la fecha de su presentación y aceptación, para efectos de la constitución de la garantía, si a ello hubiere lugar.

Ahora bien, al artículo 94 de la Resolución 4240 de 2000 establece el tipo de mercancías que se pueden importar a corto plazo y en su literal n) incluyó "El equipo necesario para adelantar obras públicas para el desarrollo económico y social del país o bienes para el servicio público importados por la Nación, entidades territoriales y entidades descentralizadas".

Como puede determinarse de la lectura de las normas precedentes, no existe ningún impedimento de carácter legal para que se importen mercancías al país bajo la modalidad de importación temporal a corto plazo para reexportación, siempre y cuando se trate de aquellas que están permitidas conforme los términos del artículo 94 ibídem y se cumplan las demás condiciones consagradas en las normas legales pertinentes.

Las normas en cita no están calificando o exigiendo ninguna calidad especial respecto del importador de la mercancía bajo la modalidad de corto plazo, en consecuencia si se cumplen la demostración de la finalidad de la importación, en los términos aducidos en la consulta, podrá efectuarse la misma, sin importar si la efectúa directamente quien contrató directamente con el Estado o un tercero que haya subcontratado con este la ejecución o desarrollo de la obra pública.

En lo que tiene relación con las inquietudes de tipo presupuestal y de contratación, se remitirá copia de su consulta a la Subdirección de Gestión de Recursos Financieros para que conforme el numeral 9) del artículo 11 del la Resolución 11 de 2008, se atiendan los asuntos allí planteados.

De otra parte, le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de Internet www.dian.gov.co <
<http://www.dian.gov.co> >, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica" -, dando click en el link "Doctrina Oficina Jurídica

Atentamente,


PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

P:Yyav.