CONCEPTO NÚMERO 0951 DE 2019

(septiembre 5)

Bogotá D. C.

100202208-0951

Señores

CONTRIBUYENTES

Bogotá, D. C.

Ref. Base gravable de arancel e IVA.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, en ejercicio de funciones relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas tributarias de competencia de la DIAN.

¿Cómo se calcula la base gravable de arancel y de IVA en la importación de bienes desde una Zona Franca al resto del territorio aduanero nacional, cuando en su proceso productivo se incorporan materias primas nacionales, materias primas nacionalizadas en zona franca y materias primas introducidas a la Zona Franca originarias de países con los que Colombia tiene celebrado un Tratado de Libre Comercio, de conformidad con el Decreto 1165 de 2019 y el artículo 459 del Estatuto Tributario?

Para efectos del análisis jurídico de la situación planteada, es importante tener en cuenta que se debe realizar un análisis diferente desde la perspectiva aduanera y desde la perspectiva tributaria, pues en cada uno de los casos existen normas específicas que tienen objetivos diferentes, así:

1. **Base gravable para fines arancelarios**

Los Tratados de Libre Comercio suscritos y vigentes para Colombia, imponen la obligación para el país de dar aplicación a los esquemas de desgravación arancelaria allí acordados, no solo en su ingreso al Territorio Aduanero Nacional, sino también al momento de la

importación de los bienes producidos en zona franca con materias primas e insumos procedentes de dichas jurisdicciones.

De acuerdo con lo anterior, de conformidad con los artículos 483 y 485 del Decreto 1165 de 2019, se considera que, para efectos de determinar la base gravable para liquidar los derechos de aduana (aranceles) en la importación de bienes desde una zona franca al resto del territorio aduanero nacional o dentro de la misma zona franca, se tendrá como base gravable el valor en aduana de las mercancías importadas, en el estado que se presenten al momento de la valoración, y a dicha base se le detrae el valor agregado nacional, como son el valor de las materias primas, insumos y bienes importados provenientes de terceros países, desgravados en desarrollo de acuerdos de libre comercio siempre que dichos productos cumplan con los requisitos de origen que se exijan, así como aquellos conceptos de que trata el inciso segundo del artículo 485 del Decreto 1165 de 2019.

De acuerdo con lo anterior, se concluye que no se incluye en la base gravable de los derechos de aduana (aranceles), las materias primas provenientes de un país con los que Colombia tenga suscrito un acuerdo de libre comercio "TLC", cuando dichos productos cumplan con los requisitos de origen exigidos, hasta el valor o porcentaje que se encuentre desgravado.

1. **Base gravable para fines de IVA**

Por su parte, la Ley 1943 de 2018 modificó el inciso segundo del parágrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario, para extender la aplicación del Impuesto sobre las Ventas (IVA) en las importaciones desde zona franca al territorio aduanero nacional, a todas las zonas francas existentes en Colombia, incluyendo aquellas constituidas hasta el 31 de diciembre de 2012.

Para efectos de determinar la base gravable del IVA, la norma se remite al inciso primero del mismo artículo en el que se establece que la base gravable en la importación de mercancías será la misma que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana, adicionados con el valor de este gravamen, suma que debe ser adicionada con todos los costos de producción y sin descontar el valor del componente nacional exportado. Es por esta razón, que se interpreta que la base gravable de IVA parte de la base gravable de aduanas la cual corresponde al valor en aduana de las mercancías importadas, en el estado que se presenten al momento de la valoración.

De acuerdo con dicha norma, en interpretación de este despacho, la base gravable de IVA se deberá calcular de forma diferente, dependiendo de quién sea el importador de las mercancías, así:

- Cuando el importador de la mercancía es el usuario industrial, debe tomar el valor para liquidar los derechos de aduana, adicionarle el valor de este gravamen, sumándole todos los costos de producción, incluido el componente nacional exportado, las materias primas extranjeras, la mano de obra, los servicios relacionados con la producción, entre otros costos.

- Cuando el importador es el cliente ubicado en el Territorio Aduanero Nacional, la base gravable de IVA es el valor en aduana de la mercancía importada en el estado en que se presente al momento de la valoración, que en el caso del producto terminado es el valor de la factura de venta.

¿Todas las ventas de materias primas que realiza un proveedor en territorio aduanero nacional a un usuario industrial en zona franca, deben tratarse como una exportación en los términos del artículo 481 del Estatuto Tributario?

La norma tributaria establece expresamente que las ventas de materia prima desde el territorio aduanero nacional a un usuario industrial en zona franca, deben entenderse como una exportación y, para todos los efectos tributarios debe tratarse como una venta exenta con derecho a devolución, de conformidad con lo establecido en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, concordante con lo anterior, el artículo 479 del Decreto 1165 de 2019 lo establece como exportación.

Por tanto, quienes venden estos bienes tienen los derechos (e.g, exención de IVA, devolución de saldos a favor) y cargas (e.g. registro como exportador) que establecen las normas tributarias, sin que sea posible renunciar a estas prerrogativas.

Lo anterior sin perjuicio de la posible aplicación de la norma general antiabuso regulada en el artículo 869 del Estatuto Tributario, cuando el móvil de la decisión de caracterizar esa venta como gravada, sea la de lograr un tratamiento tributario preferencial, que solo se logra si la venta no califica como una exportación.

El presente concepto recoge la doctrina proferida por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) hasta la fecha y revoca todos los conceptos y oficios expedidos relacionados con los temas aquí analizados, en especial el oficio 000646 del 18 de marzo de 2019.

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 nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: http://www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

La Directora de Gestión Jurídica,

Liliana Andrea Forero Gómez.

(C. F.).

Nota: Este documento fue tomado directamente de la versión PDF del Diario Oficial 51.073 del miércoles 11 de septiembre del 2019 de la Imprenta Nacional (www.imprenta.gov.co)