

**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

**OFICIO NÚMERO 023829 DE 2015**

(agosto 18)

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D. C., 14 de agosto de 2014

100208221-00 001082

**Referencia: Radicado número 000235 del 28/04/2015**

|                  |                                                                                                                                         |
|------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Tema             | Aduanas                                                                                                                                 |
| Descriptores     | Zona Franca                                                                                                                             |
| Fuentes formales | Artículo 3° de la Ley 1004 de 2005, artículos 393-22, 409-1, 488 del Decreto número 2685 de 1999 y artículo 507 del Código de Comercio. |

Atento saludo doctor Meza:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 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 en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Consulta usted si es posible que los usuarios de las Zonas Francas puedan celebrar entre sí contratos de colaboración gratuitos para prestar servicios contables, de facturación, logísticos o de manejo de cartera que no impliquen el ingreso o salida de mercancías.

De manera preliminar se parte del supuesto que la consulta se circunscribe a establecer si los Usuarios Industriales de Servicios pueden celebrar dentro de la Zona Franca, contratos de colaboración gratuitos con otros Usuarios Industriales de Servicios debidamente calificados, para ofrecer un servicio integral a los clientes.

Lo anterior por cuanto dentro de las zonas francas las actividades de servicios solamente pueden ser prestadas por Usuarios Industriales de Servicios debidamente autorizados o calificados en los términos del Decreto número 2685 de 1999.

Al respecto se precisa que el artículo 3° de la Ley 1004 de 2005, reiterado por el artículo 393-20 establece las actividades que pueden desarrollar los Usuarios Industriales de Servicios de la siguiente manera:

*“(...) El Usuario Industrial de Servicios es la persona jurídica autorizada para desarrollar, exclusivamente, en una o varias Zonas Francas, entre otras, las siguientes actividades:*

- 1. Logística, transporte, manipulación, distribución, empaque, reempaque, envase, etiquetado o clasificación.*
- 2. Telecomunicaciones, sistemas de tecnología de la información para captura, procesamiento, almacenamiento y transmisión de datos, y organización, gestión u operación de bases de datos.*
- 3. Investigación científica y tecnológica.*
- 4. Asistencia médica, odontológica y en general de salud.*
- 5. Turismo.*
- 6. Reparación, limpieza o pruebas de calidad de bienes.*
- 7. Soporte técnico, mantenimiento y reparación de equipos, naves, aeronaves o maquinaria.*
- 8. Auditoría, administración, corretaje, consultoría o similares”.*

De igual forma el artículo 393-22 del Decreto número 2685 de 1999 señala:

*“El servicio ofrecido por el Usuario Industrial de Servicios deberá ser prestado exclusivamente dentro o desde el área declarada como Zona Franca siempre y cuando no exista desplazamiento físico fuera de la Zona Franca Permanente de quien presta el servicio”.*

Ahora bien, atendiendo los presupuestos planteados en la consulta, entiende este Despacho que los servicios que ofrecerán los Usuarios Industriales de Servicios debidamente calificados dentro de la Zona Franca, son actividades mercantiles, y por tanto onerosas tal como lo prevé el artículo 1497 del Código Civil, en donde se establece que el contrato es oneroso cuando tiene por objeto la utilidad de ambos contratantes, gravándose cada uno a beneficio del otro, y no gratuito como lo manifiesta el consultante ya que las actividades mercantiles en los términos de los artículos 19 y 21 del Código de Comercio son en esencia contratos onerosos en atención a que los contratantes obran con ánimo de lucro a fin de obtener un beneficio.

Dentro de este contexto la figura que se pretende celebrar en los términos de la consulta se enmarcaría dentro de los denominados contratos de cuentas en participación regulados por la legislación comercial, por lo que en esa medida a los mismos se le aplicarán las reglas establecidas en el artículo 507 del Código de Comercio que señala:

*“Artículo 507. <Definición de cuentas de participación>. La participación es un contrato por el cual dos o más personas que tienen la calidad de comerciantes toman interés en una o varias operaciones mercantiles determinadas, que deberá ejecutar uno de ellos en su solo nombre y bajo su crédito personal, con cargo de rendir cuenta y dividir con sus partícipes las ganancias o pérdidas en la proporción convenida”.*

En relación con la forma en que se desarrollan los contratos de cuentas en participación, la Superintendencia de Sociedades en Concepto número 32457 de 2001 señaló:

*“Conforme al artículo 507 del Código de Comercio, mediante la participación, dos o más comerciantes toman interés en una o varias operaciones de comercio determinadas, que realiza uno de ellos bajo su responsabilidad exclusiva y al amparo de su propio crédito, para repartirse entre todos la utilidad o pérdida resultante de la ejecución.*

*De la anterior definición podemos desglosar los siguientes aspectos, como características del contrato de cuentas en participación:*

1. Es un contrato de colaboración, en el cual pueden participar dos o más personas que ostenten la calidad de comerciantes.
2. Está conformado por un partícipe gestor, quien ejecuta todas las operaciones, aparece frente a los terceros como dueño del negocio y responde ante ellos de manera exclusiva.

Los restantes partícipes, llamados inactivos, son pasivos en la negociación y deben permanecer ocultos, so pena de responder solidariamente con el gestor desde el momento en que sus nombres se conozcan (artículo 511 del Código de Comercio).

3. Las operaciones mercantiles sobre las que recae, que pueden ser una o varias, deben ser determinadas.

*4. Todos los participantes deben contribuir con aportes para el negocio común. Como por ejemplo: dinero, valores, inmuebles.*

*5. Los partícipes deben estipular claramente en el contrato a celebrar, la proporción con la cual participarán en las ganancias o pérdidas”.*

Dentro de este contexto, para que sea factible la realización de contratos de cuentas en participación entre Usuarios Industriales de Servicios de Zonas Francas, deberán tenerse en cuenta las restricciones que establece el régimen aduanero para la realización de este tipo de operaciones comerciales, a saber:

1. El literal j) del artículo 409-1 del Decreto número 2685 de 1999 señala como obligaciones de los Usuarios de las Zonas Francas, desarrollar únicamente las operaciones para las cuales fue calificado; de tal suerte que no es posible que a través de un contrato de cuentas en participación se realicen actividades para las cuales no se obtuvo calificación por parte del Usuario Operador.
2. De conformidad con el artículo 393-22 del Decreto número 2685 de 1999, las personas jurídicas que ostenten la calidad de usuarios comerciales no pueden obtener otra calificación y por ende realizar a través de contratos de cuentas en participación actividades que le corresponde a los Usuarios Industriales de Servicios.
3. De conformidad con el artículo 488 del Decreto número 2685 de 1999 constituyen faltas gravísimas para el Usuario Operador permitir que los usuarios desarrollen actividades que no correspondan a aquellas para las cuales fueron calificados y/o permitir que en el área asignada a un Usuario Industrial o Comercial opere una persona diferente a la calificada o más de una razón social.

Así las cosas, de los argumentos expuestos puede manifestarse que la realización de contratos de cuentas en participación entre Usuario Industriales de Servicios de Zonas Francas, solamente podrá realizarse en la medida que no se transgredan o incumplan las restricciones que estableció el régimen franco en la Ley 1004 de 2005 y el Decreto número 2685 de 1999 para la realización de las actividades por parte de los usuarios.

Lo anterior sin perjuicio de dar cumplimiento a la legislación tributaria para el pago del impuesto sobre las ventas sobre los servicios gravados en los términos del artículo 420 del Estatuto Tributario. Para el efecto anexo el Oficio número 099599 del 24 de noviembre de 2006 que absuelve una consulta relacionada con el impuesto sobre las ventas en los contratos de cuentas en participación.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y se le informa que la base de conceptos emitidos por la Entidad puede ser consultado en la página [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co) ingresando por el icono "Normatividad"- "Técnica"- "Doctrina"- "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

El Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (e),

*Pedro Pablo Contreras Camargo.*

**(C. F.).**