

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 904868

100208221-751

Bogotá, D.C.

28/05/2021

Tema	Aduanas
Descriptor	Traslado mercancías entre usuarios zona franca
Fuentes formales	literal d) Artículo 429, literal g) artículo 481 Estatuto Tributario Artículos 477, 482, 492 Decreto 1165 de 2019

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria expone la hipótesis de la venta de mercancías por parte de un usuario industrial de bienes a un tercero en el territorio aduanero nacional, la cual por instrucciones del adquiriente se traslada a otra zona franca donde sobre la misma serán prestados servicios logísticos, y posteriormente el tercero presentará la correspondiente declaración de importación para su ingreso al resto del territorio aduanero nacional. En razón a la anterior operación consulta:

1. Si en los casos de venta para la importación de bienes ubicados en Zona Franca es posible considerar que prima la importación como hecho generador y, en consecuencia, el vendedor podrá emitir una factura sin liquidar el IVA, aún cuando exista una diferencia temporal entre la venta y la importación, ocasionada por el traslado de los bienes, bajo control aduanero (tránsito aduanero), a otra zona franca.
2. En caso de considerar, bajo el supuesto anterior, que la venta y la importación están gravadas con IVA, si el IVA pagado en la venta puede ser tratado como descontable y si es posible solicitar una devolución en caso que el impuesto pagado (sumando el impuesto a la venta y el de la importación) sea mayor al impuesto generado.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El artículo 477 del Decreto 1165 de 2019, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley 1004 de 2005, establece que las mercancías de procedencia extranjera ingresadas a las zonas francas, se consideran fuera del territorio aduanero nacional para efectos de los impuestos a las importaciones y sólo requerirá que los bienes aparezcan en el documento de transporte consignados a un usuario de la zona, o que el documento de transporte se endose en propiedad o en procuración a favor de uno de ellos, dependiendo de si existe o no transferencia de dominio de la mercancía.

El artículo 482 del Decreto 1165 de 2019 establece que *“La introducción al resto del Territorio Aduanero Nacional de bienes procedentes de la Zona Franca será considerada una importación y se someterá a las normas y requisitos exigidos a las importaciones de acuerdo con lo previsto en este Decreto.”* (subrayado nuestro)

El artículo 429 del Estatuto Tributario, establece lo siguiente frente al momento de la causación del IVA: *“d. En las importaciones, al tiempo de la nacionalización del bien. En este caso, el impuesto se liquidará y pagará conjuntamente con la liquidación y pago de los derechos de aduana.”*

El literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario establece que tienen la calidad de bienes exentos de IVA 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;”*

El artículo 492 del Decreto 1165 de 2019, frente a las operaciones entre usuarios de zona franca, precisa:

“Artículo 492. OPERACIONES ENTRE USUARIOS DE ZONAS FRANCAS.

Respecto de las mercancías que estén en una zona franca, los usuarios industriales de bienes, de servicios y los comerciales, ubicados o no en la misma zona franca, podrán celebrar entre sí negocios jurídicos relacionados con las actividades para las cuales fueron calificados y según el tipo de usuario de que se trate. Lo anterior, sin perjuicio del tratamiento de las disposiciones que el Estatuto Tributario y el ordenamiento jurídico establezcan para este tipo de operaciones.

Los movimientos de mercancías asociados a la ejecución de los negocios jurídicos de usuarios que se encuentren ubicados dentro de la misma zona franca requieren también el diligenciamiento y autorización del formulario de movimiento de mercancías.

El movimiento de mercancías entre zonas francas puede corresponder igualmente a negocios jurídicos de terceros, respecto de mercancías que se encuentren a cargo de un usuario de zona franca en razón al desarrollo de las operaciones que puede

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

realizar de acuerdo a la calificación o autorización otorgada. Para el efecto, el usuario industrial o comercial de zona franca deberá aportar el documento comercial que ampare la operación y donde el tercero instruye al usuario sobre la remisión de las mercancías a otra zona franca, como documento soporte del formulario de movimiento de mercancías. Lo anterior, sin perjuicio del cumplimiento de las condiciones para la salida, traslado e ingreso de la mercancía en los términos previstos en este Decreto.

Cuando estas operaciones impliquen el traslado de bienes de una zona franca a otra que se encuentre en una jurisdicción aduanera diferente, el usuario industrial, o comercial deberá presentar una declaración de tránsito aduanero. Cuando el traslado de mercancías no implique cambio de jurisdicción aduanera, el usuario operador trasladará la mercancía al amparo de una planilla de envío.

Parágrafo. *Tratándose de mercancías nacionales, en libre disposición o producidas en zona franca con componentes nacionales, el traslado de las mercancías a otra zona franca, al depósito franco o al depósito de provisiones para consumo y para llevar en la aduana de destino, no será sometido al procedimiento establecido en el presente artículo. En este caso, el usuario operador o administrador de la zona franca autorizará la operación mediante formulario de movimiento de mercancías correspondiente.”*

Del análisis de las anteriores normas se concluye lo siguiente frente a la consulta de la peticionaria:

1. El usuario industrial que produce el bien que vende al tercero en el territorio aduanero nacional, debe expedir la correspondiente factura sin liquidar el IVA, dado que éste se causa al momento de la nacionalización del bien, lo cual para el caso planteado, lo hará el tercero del territorio aduanero nacional que lo adquirió y no el usuario industrial.
2. Bajo la hipótesis planteada por la peticionaria, el traslado de la mercancía entre usuarios de zona franca, no corresponde a una venta entre usuarios de zona franca, exenta de IVA en aplicación de lo dispuesto en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario. Es simplemente un traslado de mercancías solicitado por el tercero adquiriente del bien, para lo cual se debe cumplir lo establecido en el inciso 3 del artículo 492 del Decreto 1165 de 2019.

En este caso, la mercancía trasladada sigue estando ubicada en una zona franca, sin que sea exigible el pago de los impuestos a las importaciones.

3. De conformidad con lo dispuesto en el literal d) del artículo 429 del Estatuto Tributario, el IVA se causará cuando el tercero en el territorio aduanero nacional, presente la declaración de importación correspondiente, liquidando los tributos aduaneros a que haya lugar.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Para el efecto, al calcular la base gravable para la determinación del gravamen arancelario, tendrá en cuenta las normas sobre valoración aduanera y lo establecido en los artículos 482 a 485 del Decreto 1165 de 2019, y frente a la base gravable del IVA lo dispuesto en el parágrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario, tomando como documentos soporte, las facturas expedidas tanto por el usuario industrial que fabricó el bien, como el que prestó los servicios logísticos en la otra zona franca y los certificados de integración expedidos por éstos.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, 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, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín

Bogotá D.C.

Proyectó: Maria Elena Botero Mejia

Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina