

manteniendo la unidad doctrinal en la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá D.C., por lo cual daremos respuesta a su consulta en estos términos.

CONSULTA

Solicita la consultante se le informe si ¿se encuentran exonerados del impuesto de industria y comercio , Avisos y Tableros los ingresos generados en los almacenes In Bond (Depósitos Francos) ubicados en el Aeropuerto Internacional El Dorado, teniendo en cuenta que el concepto 415 del 13 de diciembre de 1995 los considera gravados por no tratarse de exportaciones, pero los artículos 64 y 303 del Estatuto Aduanero Colombiano, establece que las ventas en estos almacenes son una modalidad de exportación?

RESPUESTA

1. Planteamiento del Problema:

Con base en la pregunta planteada por la contribuyente, el problema jurídico a resolver es, si los ingresos generados en los almacenes In Bond (Depósitos Francos) ubicados en el Aeropuerto Internacional El Dorado son considerados como exportaciones para efectos del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros en Bogotá D.C.

2. Resolución del Problema

2.1. Concepto Número 415 del 13 de diciembre de 1995:

La Jefatura Jurídica Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos mediante Concepto Número 415 del 13 de diciembre de 1995 resolvió el problema propuesto por el contribuyente, al precisar que, a efectos de establecer el alcance de las disposiciones que regulan el Impuesto de Industria y Comercio en Bogotá D.C. y en relación con las ventas en los almacenes In Bond, era fundamental recurrir a un principio de distinción en relación con el origen de las mercancías puestas en el depósito franco.

Así, se dijo que era necesario distinguir entre mercancías de origen nacional de las de origen extranjero, en los siguientes términos:

2.1.1. Productos nacionales:

Si las ventas en los almacenes in bond son de productos nacionales para el disfrute o goce fuera del territorio nacional, estas son consideradas una modalidad de exportaciones y como tal los ingresos obtenidos en desarrollo de aquellas son deducibles al momento de determinar la base gravable del Impuesto de Industria, Comercio, Avisos y Tableros.

“El artículo 8o. del Acuerdo 21 de 1.983 señala que la actividad comercial es la destinada al expendio, compraventa o

SECRETARÍA DE HACIENDA

Bogotá D.C., 6 de noviembre de 2009

Concepto N° 1200
2009EE941105
482-06-11-09

Doctora

ANDREA DEL PILAR RODRIGUEZ O.

GERENTE DE CONTABILIDAD

SOCIEDAD LA RIVIERA DUTY FREE LTDA.

CL 81 11 94 PS 4

BOGOTÁ D.C.

Asunto: Su solicitud con radicación 2009ER103591 del 24 de septiembre de 2009.

Respetada señora:

En virtud de lo señalado en los literales b y c del artículo 30 del Decreto Distrital 545 del 29 de diciembre de 2006, le compete a esta Subdirección la interpretación general y abstracta de la normativa tributaria distrital

distribución de bienes o mercancías tanto al por mayor como al por menor y las demás definidas como tales en el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios.

El artículo 16o. del Acuerdo 21 de 1.983 modificado por el artículo 1o. del Acuerdo 2 de 1.987 señala que para determinar la base gravable del Impuesto de Industria Comercio y Avisos se excluirá los ingresos provenientes de exportaciones.

El numeral 5 del artículo 154o. del Decreto Ley 1421 de 1.993 modificó la base gravable del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros disponiendo que para determinarla es permitido descontar de los ingresos ordinarios y extraordinarios los ingresos correspondientes a actividades exentas y no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, exportaciones y la venta de activos fijos. Hacen parte de la base gravable los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en esta disposición. (Se subraya).

El Consejo de Estado en el fallo antes citado, ha manifestado que las ventas de productos nacionales en los almacenes In Bond constituyen en sí una modalidad de exportaciones y como tal los ingresos obtenidos en desarrollo de estas son deducibles al momento de determinar la base gravable del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros.

Se aclara que el disfrute o goce de los artículos nacionales vendidos en los almacenes In Bond debe realizarse fuera de la jurisdicción del territorio nacional para ser considerados como exportaciones.”

Sin embargo, si las ventas de productos nacionales en los almacenes in bond son para ser disfrutados en el territorio nacional, entonces no son una modalidad de exportaciones y por lo tanto los ingresos obtenidos en desarrollo de aquellas son gravados con el impuesto de industria, comercio, avisos y tableros.

“Cuestión diferente es, si esos mismos productos son vendidos por los almacenes In Bond dentro de la jurisdicción del Distrito Capital para ser disfrutados dentro del territorio nacional, evento en el cual

los ingresos percibidos están gravados con el impuesto de industria, comercio y avisos por no tratarse de exportaciones.”

2.1.2. Productos extranjeros:

Adicionalmente, las ventas de productos extranjeros en los almacenes in bond, bien sea que su disfrute sea en la jurisdicción nacional o en el exterior, no son una modalidad de exportaciones y por lo tanto los ingresos obtenidos en desarrollo de estas son gravados con el impuesto de industria, comercio, avisos y tableros:

“Lo anterior es igualmente aplicable para la venta de productos extranjeros vendidos en los In Bond, así su disfrute se realice en el exterior, por cuanto no se trata de exportaciones de productos nacionales. En consecuencia los ingresos derivados de la venta de éstos productos forman parte de la base gravable del impuesto de industria, comercio y avisos.”

2.2. La aplicación de los artículos 64 y 303 del Decreto 2685 de 1999:

No obstante haberse indicado en el Concepto 415 de 1995 que, no son una modalidad de exportaciones las ventas de productos extranjeros en los almacenes in bond, bien sea que su disfrute sea en la jurisdicción nacional o en el exterior, es necesario precisar si esta afirmación tiene el mismo alcance a la luz de lo señalado en los artículos 64 y 303 del Decreto 2685 de 1999.

Se señala en el artículo 64 del citado Estatuto Aduanero que

“ARTICULO 64. EXENCIÓN DE TRIBUTOS ADUANEROS Y DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE LAS MERCANCÍAS PARA LA VENTA EN DEPÓSITOS FRANCO.”

De conformidad con lo previsto en el artículo 47 del Decreto Ley 444 de 1967 y en el literal d) del artículo 429 del Estatuto Tributario, las mercancías de procedencia extranjera que permanezcan en los depósitos francos estarán exentas del pago de tributos aduaneros y del impuesto al consumo y se considerarán importadas temporalmente para reexportar en el mismo estado.”

A su vez en el capítulo V Ibídem al definir reexportación se menciona lo siguiente:

“REEXPORTACION. ARTICULO 303. DEFINICIÓN.

Es la modalidad de exportación que regula la salida definitiva del territorio aduanero nacional, de mercancías que estuvieron sometidas a una modalidad de importación temporal o a la modalidad de transformación o ensamble.”

De la lectura de estas dos disposiciones se podría argüir que, los productos importados temporalmente ubicados en los depósitos francos están exentos del pago de tributos aduaneros y del impuesto al consumo, y su reexportación se la considera una modalidad de exportación.

En este punto cabe preguntarse si con base en las citadas disposiciones los mencionados depósitos francos también están exentos del Impuesto de Industria y Comercio en Bogotá D.C.

Ciertamente como se ha venido sosteniendo por esta Subdirección, el hecho de la exención de tributos aduaneros y del impuesto al consumo de las mercancías para la venta en depósitos francos establecida en el artículo 64 del Decreto 2685 de 1999, no incluye al Impuesto de Industria y Comercio Avisos y Tableros por ser éste un gravamen de orden local no nacional, que no grava el consumo sino el ejercicio de la actividad industrial, comercial o de servicios, como se señala en el artículo 154 del Decreto Ley 1421 de 1993.

Además, por contener las mencionadas disposiciones unas exenciones tributarias, si se pretendiera afirmar que en estas se incluiría el Impuesto de Industria y Comercio, sería no solo ilegal sino también inconstitucional, ya que, de acuerdo al artículo 294 de la Constitución Política, la decisión sobre las exenciones o tratamientos preferenciales en relación con tributos de propiedad de los entes territoriales es de competencia exclusiva de los municipios, sin perjuicio de la limitación consagrada en el artículo 38 de la Ley 14 de 1983, según el cual: *“los municipios sólo podrán otorgar exenciones de impuestos municipales por plazo limitado, que en ningún caso excederá de diez años, todo de conformidad con los planes de desarrollo municipal.”*

Si al legislador no se le permite consagrar exenciones sobre impuestos de carácter territorial, menos aún lo puede hacer una entidad nacional de orden administrativo.

Por ello, las exenciones de impuestos de propiedad territorial son competencia exclusiva de los municipios y distritos, y por lo tanto, si no existe norma territorial que haya reglamentado este tema, no puede suplirse

con normas de carácter nacional¹, máxime cuando los impuestos territoriales gozan de protección constitucional por mandato expreso del artículo 362 de la Constitución Política de Colombia.

Empero, por otra parte, como en el artículo 42 del Decreto Distrital 352 de 2002 se señala que, el contribuyente al determinar la base gravable del Impuesto de Industria y Comercio sobre los ingresos netos obtenidos en un período, puede deducir de la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios, entre otros factores, no solo los ingresos correspondientes a las actividades exentas y excluidas, entre las cuales encontramos la producción nacional de artículos destinados a la exportación (literal b del artículo 39 Ibidem.), sino también aquellos por concepto de exportaciones propiamente dichas, comprendiendo en ellas las exportaciones de servicios y bienes sin importar que estos últimos sean de origen nacional o extranjero, y como quiera que la reexportación de productos importados temporalmente ubicados en los depósitos francos se la considera una modalidad de exportación, de acuerdo con lo señalado en los artículos 64 y 303 del Estatuto Aduanero, por lo tanto es lógico concluir que los ingresos obtenidos por este concepto pueden ser deducidos de la totalidad de los ingresos del período gravable respectivo, máxime, cuando con los artículos 169o. del Decreto Ley 444 de 1967 y 18 de la Ley 9 de 1.991, se le ha venido prohibiendo a las Entidades Territoriales y los Distritos Especiales establecer gravámenes sobre la exportación, ni sobre el tránsito de productos destinados a la exportación.

Obsérvese como al no existir norma especial distrital que defina las exportaciones para efectos del impuesto de industria y comercio, es procedente recurrir al significado y alcance dado al concepto de exportaciones dentro del contexto específico del Decreto 2685 de 1999 adoptando el sentido dado por legislador en materia de aduanas, de conformidad con lo señalado en los artículos 28, 29 y 30 del Código Civil Colombiano.

Por todo lo anterior, esta Subdirección modifica el concepto número 415 del 13 de diciembre de 1995 en los términos aquí señalados y procederá a realizar su respectiva publicación.

En espera de haber aclarado sus inquietudes.

Cordial saludo

ANA MARIA BARBOSA RODRIGUEZ

Subdirectora Jurídico Tributaria

¹ Vid. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejera Ponente: Ligia López Díaz, 25 de octubre de 2006, Radicación número: 05001-23-27-000-1998-01487-01(15168).