

JJD  
DO

FOLIO 0100



PROSPERIDAD PARA TODOS

www.dian.gov.co

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C. 03 DIC. 2014  
Código 100202208- 1485

DIAN No. Radicado 00012014014667  
 Fecha 2014-12-03 03:39:10  
 Remitente DIR GES JURIDICA  
 Destinatario DIR GES ADUANAS  
 Anexos 0 Folios 3



COR-00012014014667

Doctora  
**CLAUDIA MARIA GAVIRIA VASQUEZ**  
 Directora de Gestion de Aduanas  
 Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
 Cra 8 No 6c-38 piso 4  
 Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 000470 del 15/09/2014

Tema	Aduanas
Descriptor	Zona Franca - Materiales para la Construcción
Fuentes formales	Artículo 481, literal e) Estatuto Tributario, Artículos 396, 398 del Decreto 2685 de 1999.

Cordial Saludo, Doctora Claudia:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

**PROBLEMA JURÍDICO:**

Hacen parte del objeto social de un usuario industrial de una Zona Franca Permanente Especial las actividades de construcción o adecuación de sus instalaciones o sí a los materiales de construcción se les puede dar el tratamiento de materias primas, partes, insumos y bienes terminados necesarios para el desarrollo del objeto social de tales usuarios, a efectos de extenderles el beneficio de la exención del IVA del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

**TESIS JURÍDICA:**

Los materiales de construcción o de adecuación de la infraestructura de la zona franca que se vendan desde el resto del territorio aduanero nacional a un Usuario Industrial de Zona Franca Permanente Especial, cuando son indispensables para producir, transformar o ensamblar bienes o prestar los servicios previstos en los numerales del 1 al 8 del artículo 3 de la Ley 1004 de 2005, son objeto de la exención del IVA del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

*Marcial  
03/12/14  
16:30*

Con anterioridad este Despacho se pronunció sobre el tema en el concepto 036425 de 2009 y apartes del Oficio 69191 de 2012, en el primero de los cuales concluye que procede la exención del literal f) del artículo 481 del Estatuto Tributario sobre los materiales de construcción que se vendan desde el resto del territorio aduanero nacional a un usuario industrial de zona franca permanente especial para la construcción o adecuación de sus instalaciones.

Ahora bien, expone la consultante que a la luz de la Ley 1004 de 2005, no se encuentran expresamente incluidas las actividades de construcción o adecuación de instalaciones, razón por la cual indaga si se debe entender que los materiales para construcción pueden ser tratados como materias primas, partes, insumos y bienes terminados, necesarios para el desarrollo del objeto social.

Para abordar el estudio de la solicitud nos debemos atener a las normas que regulan la materia, a saber:

La exención prevista en el literal f), hoy literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario dispone lo siguiente:

ARTICULO 481. BIENES EXENTOS CON DERECHO A DEVOLUCIÓN BIMESTRAL. <Artículo modificado por el artículo 55 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos del Impuesto sobre las ventas, únicamente conservarán la calidad de bienes y servicios exentos 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.** (las negrillas son nuestras)

En cuanto a la introducción de materiales de construcción a una zona franca permanente, el artículo 398 del Decreto 2685 de 1999 establece lo siguiente:

ARTÍCULO 398. INTRODUCCIÓN DE ALIMENTOS Y OTROS. <Título IX modificado por el artículo 1 del Decreto 383 de 2007. El nuevo texto es el siguiente:> No constituye exportación, la introducción a Zona Franca, proveniente del resto del Territorio Aduanero Nacional de materiales de construcción, combustibles, alimentos, bebidas y elementos de aseo, para su consumo o utilización dentro de la zona, necesarios para el normal desarrollo de las actividades de los usuarios **y que no constituyan parte de su objeto social.**

De las anteriores normas se colige que procede la exención del impuesto a las ventas prevista en el literal e) del artículo 481, cuando se introduzcan materias primas, partes, insumos y bienes terminados, que se vendan desde el territorio aduanero nacional a los usuarios industriales (de bienes o de servicios) o entre éstos, **siempre que dichos bienes sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios.**

De otro lado, no se considera exportación, cuando los materiales de construcción introducidos a zona franca permanente, no constituyen parte del objeto social del usuario industrial, tal

como lo dispone el artículo 398 del Decreto 2685 de 1999.

Solo se considera exportación, aquellas bienes que se refiere el artículo 396 del Decreto 2685 de 1999: *"Se considera exportación definitiva, la introducción a Zona Franca Permanente desde el Territorio Aduanero Nacional, de materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales o en libre disposición, necesarios para el normal desarrollo de su objeto social a favor del Usuario Operador o Industrial de Bienes y de Servicios, siempre y cuando dicha mercancía sea efectivamente recibida por ellos"*.

Así las cosas, para resolver el problema jurídico planteado por la consultante, resulta imperioso definir que se entiende por **"necesarios para el desarrollo del objeto social"**, condición que aparece en forma reiterativa en las anteriores normas.

El Concepto 026661 de 2008 ha definido el término *"de necesidad"*, como el referido a aquel elemento que resulta indispensable, es decir, que sin el cual no es posible obtener el bien o prestar el servicio, según la actividad desarrollada en cada caso por el usuario industrial dentro de la zona acorde con lo señalado en la ley.

En lo que respecta al objeto social de los usuarios industriales a efectos de aplicar la exención del impuesto a las ventas, el Concepto 026661 de 2008 precisó que: *"la norma a tener en cuenta para delimitar el objeto social de las sociedades que tienen la calidad de usuarios industriales de bienes o de servicios de las zonas francas, es la Ley 1004 de 2005, que actualmente regula la materia, en razón a la aplicación del principio de la especialidad (art. 5º Ley 57 de 1887), según el cual la norma especial (en este caso la Ley 1004 de 2005) debe aplicarse de preferencia a la norma general (Código de Comercio); como del carácter restrictivo con que deben ser interpretadas las normas que consagran exenciones tributarias"*.

Al remitirnos a la Ley 1004 de 2005, se advierte que en el artículo 3, determina claramente el objeto de los usuarios que operan en las zonas francas permanentes así: *"Son usuarios de Zona Franca, los Usuarios Operadores, los Usuarios Industriales de Bienes, los Usuarios Industriales de Servicios y los Usuarios Comerciales."*

*(...) El Usuario Industrial de Bienes es la persona jurídica instalada exclusivamente en una o varias Zonas Francas, autorizada para producir, transformar o ensamblar bienes mediante el procesamiento de materias primas o de productos semielaborados.*

*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.*

Por lo tanto, los bienes que gozan de la exención prevista del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario son aquellos que resultan necesarios para el desarrollo del objeto social de los usuarios industriales, en ese orden de ideas los bienes que no son indispensables para la producción de los bienes, o prestación de servicios, en la zona franca, según la actividad desarrollada por el usuario industrial, no son objeto de la referida exención.

Dentro de los bienes a que hace alusión el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, no solamente se encuentran las materias primas, partes, insumos, sino también los bienes terminados, dentro de los cuales cabrían los materiales de construcción o de adecuación de la infraestructura de la zona franca, solo sí los mismos son indispensables para *producir, transformar o ensamblar bienes o prestar los servicios previstos en los numerales del 1 al 8 del artículo 3 de la Ley 1004 de 2005*, de lo contrario, no podrían gozar del beneficio tributario de que trata el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

Lo anteriormente señalado es concordante con lo dispuesto en el artículo 398 del Decreto 2685 de 1999, habida cuenta que los materiales de construcción que no hacen parte de su objeto social, no se consideran exportados a zona franca permanente y por consiguiente, estarían gravados con el impuesto al IVA.

Con todo lo expuesto, se aclara el Concepto 036425 del 2009 en el siguiente sentido :

- La exención tributaria es procedente, cuando los materiales de construcción que se introduzcan a un Usuario Industrial de una Zona Franca Permanente Especial son para realizar las actividades de construcción y transformación de la infraestructura física de la zona franca que hacen parte de su objeto social previsto en el artículo 3 de la Ley 1004 de 2005.
- Si dentro de la ejecución del Plan Maestro de Desarrollo General de la Zona Franca se deben realizar actividades de construcción o transformación de la infraestructura física de la zona franca para desarrollar el objeto social que trata el artículo 3 de la Ley 1004 de 2005 para el Usuario Industrial de una Zona Franca Permanente Especial, gozarán de la exención del impuesto a las ventas la introducción a la zona franca de los materiales de construcción.

Por las anteriores razones se aclara el Concepto 036425 de 2009, y por ende al Oficio 69191 de 2012, en la parte en que se refiere al concepto que se aclara.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y el 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 ícono de "Normatividad" – "técnica", dando click en el link

"Doctrina Dirección de Gestión Jurídica"

Atentamente,



DALILA ASTRID HERNANDEZ CORZO  
Directora de Gestión Jurídica

Proyectó: AHA. R:Cnyd.