

**Radicado Virtual No.
000S2022908908950**

100208192-1540

Bogotá, D.C., 22 de diciembre de 2022.

Tema	Impuesto sobre las ventas – IVA Aduanero
Descriptores	Importaciones que no causan el IVA Usuarios Altamente Exportadores – ALTEX
Fuentes formales	Artículo 428 del Estatuto Tributario Artículos 1.3.1.14.11. y siguientes del Decreto 1625 de 2016 Artículo 766 del Decreto 1165 de 2019 Artículo 36 del Decreto 2685 de 1999

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, 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- DIAN. 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, el peticionario consulta si los ALTEX -calificados bajo el literal c) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999- están obligados a entregar certificación anual a la DIAN, toda vez que, de acuerdo con el numeral 1 del artículo 1.3.1.14.12. del Decreto 1625 de 2016, únicamente se requeriría de la utilización del código de registro asignado por la DIAN y de la certificación del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo en la que conste que los bienes a importar no son producidos en el país para efectos de la exclusión comprendida en el literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario.

Sobre el particular, previo a compartir sus consideraciones, este Despacho encuentra necesario realizar la siguiente precisión:

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

En la Circular 000010 del 22 de septiembre de 2022 de esta Entidad se prevé en torno a la doctrina oficial:

“6.2. Irretroactividad de los conceptos

De acuerdo con el planteamiento jurisprudencial del Consejo de Estado, los conceptos expedidos por la DIAN, en ejercicio de las funciones, constituyen interpretación oficial y obligatoria para los funcionarios de la entidad y aunque no son obligatorios para los contribuyentes, son un criterio auxiliar de interpretación y sólo producen efectos jurídicos hacia el futuro una vez se han publicado.

(...)

6.5. Vigencia de la doctrina oficial

Los conceptos que constituyen doctrina oficial de obligatoria observancia para los funcionarios de la entidad tienen aplicación a partir de la fecha de su publicación en la página WEB de la entidad, es decir, no tienen efecto retroactivo. Sin embargo, es necesario precisar su vigencia frente a algunas situaciones específicas:

6.5.1. Conceptos expedidos con posterioridad a la actuación administrativa

En virtud del principio de legítima confianza, en ningún caso, la administración podrá fundamentar sus actuaciones administrativas, en conceptos que no se encontraban vigentes al tiempo en que se produjo la actuación del particular (...)

Sin embargo, cuando el concepto que se expide con posterioridad a la iniciación de la actuación administrativa es claramente opuesto a la interpretación normativa con que se viene adelantado el procedimiento, el funcionario deberá revisar la actuación con el fin de verificar su debida sustentación y dentro del marco de sus competencias definir la posibilidad de culminarlo con los parámetros normativos con que inició o definir si hay lugar al archivo de la misma.

(...)” (subrayado fuera de texto)

Entrando en materia y para efectos de lo consultado:

1. El artículo 36 del Decreto 2685 de 1999, que regulaba las condiciones para ser reconocido e inscrito como Usuario Altamente Exportador – ALTEX, fue derogado por el Decreto 390 de 2016 (cfr. artículo 676). Por ello, a partir de la vigencia del mencionado Decreto 390 no se reconocen nuevos ALTEX.
2. Ahora bien, los usuarios ya reconocidos como ALTEX podían continuar accediendo a los beneficios consagrados en la legislación tributaria y aduanera



hasta el 22 de marzo de 2020, en los términos del artículo 766 del Decreto 1165 de 2019.

No obstante, el artículo 1° del Decreto 436 de 2020 prorrogó la vigencia del reconocimiento e inscripción de los ALTEX hasta el 31 de mayo del mismo año, fecha que se extendería de manera automática mientras se mantuviera la declaratoria de la emergencia sanitaria por causa del COVID-19, es decir, hasta el 30 de junio de 2022, acorde con el artículo 1° de la Resolución 666 del mismo año del Ministerio de Salud y Protección Social.

3. Así las cosas, aunque el artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 no se encuentra vigente, es menester traerlo a colación, ya que éste está intrínsecamente relacionado con el literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario.

En efecto, esta última disposición reza:

“ARTICULO 428. IMPORTACIONES QUE NO CAUSAN IMPUESTO. Las siguientes importaciones no causan el impuesto sobre las ventas:

(...)

g. <Literal adicionado por el artículo 33 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> La importación ordinaria de maquinaria industrial que no se produzca en el país, destinada a la transformación de materias primas, por parte de los usuarios altamente exportadores.

Para efectos de este artículo, la calificación de usuarios altamente exportadores, sólo requerirá el cumplimiento del requisito previsto en el literal b) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999.

Para la procedencia de este beneficio, debe acreditarse anualmente el cumplimiento del monto de las exportaciones a que se refiere el inciso anterior y la maquinaria importada deberá permanecer dentro del patrimonio del respectivo importador durante un término no inferior al de su vida útil, sin que pueda cederse su uso a terceros a ningún título, salvo cuando la cesión se haga a favor de una compañía de leasing con miras a obtener financiación a través de un contrato de leasing.

En caso de incumplimiento de lo aquí previsto, el importador deberá reintegrar el impuesto sobre las ventas no pagado más los intereses moratorios a que haya lugar y una sanción equivalente al 5% del valor FOB de la maquinaria importada.” (subrayado fuera de texto)

Por su parte, el citado artículo 36, modificado por el Decreto 3343 de 2004, establecía:



“ARTÍCULO 36. CONDICIONES PARA SER RECONOCIDO E INSCRITO COMO USUARIO ALTAMENTE EXPORTADOR. <Artículo modificado por el artículo 1 del Decreto 3343 de 2004. El nuevo texto es el siguiente:> Podrán ser reconocidas e inscritas como usuarios altamente exportadores por parte de la autoridad aduanera, las personas jurídicas que acrediten las siguientes condiciones:

a) La realización de exportaciones durante los doce (12) meses inmediatamente anteriores a la presentación de la solicitud por un valor FOB igual o superior a dos millones de dólares de los Estados Unidos de Norteamérica (US \$ 2.000.000), y

b) Que el valor exportado, directamente o a través de una sociedad de comercialización internacional, represente por lo menos el treinta por ciento (30%) del valor de sus ventas totales en el mismo período; o

c) En caso de no cumplirse las condiciones enunciadas en los literales a) y b), las personas jurídicas podrán ser reconocidas e inscritas como usuarios altamente exportadores siempre y cuando acrediten que el valor exportado, directamente o a través de una sociedad de comercialización internacional, representa un valor FOB igual o superior a veintiún millones de dólares de los Estados Unidos de Norteamérica (US \$21.000.000).

PARÁGRAFO 1º. Para efectos de lo previsto en el presente artículo, podrán tenerse en cuenta las ventas con destino a la exportación efectuadas a las sociedades de comercialización internacional y las ventas de materias primas a residentes en el exterior para ser entregadas a productores dentro del territorio aduanero nacional, en desarrollo de los programas especiales de exportación de que tratan los artículos 329 y siguientes del presente decreto.

(...)” (subrayado fuera de texto)

4. Los artículos 1.3.1.14.11. y siguientes del Decreto 1625 de 2016, compilados del Decreto 953 de 2003 y que reglamentan el literal g) del artículo 428 *ibidem*, disponen:

“Artículo 1.3.1.14.11. Importación ordinaria de maquinaria industrial que no se produzca en el país, destinada a la transformación de materias primas, por parte de los Usuarios Altamente Exportadores. Podrán importar, bajo la modalidad de importación ordinaria, maquinaria industrial no producida en el país destinada a la transformación de materias primas con el beneficio de que trata el literal q) del artículo 428 del Estatuto Tributario:

1. Los Usuarios Altamente Exportadores.



2. Los exportadores que cumplan con los requisitos previstos en el literal b) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 o la norma que lo modifique o sustituya y en el numeral 2 del artículo 1.3.1.14.12 del presente decreto.

3. Las nuevas empresas que se constituyan a partir de la fecha de entrada en vigencia de la Ley 788 de 2002, que cumplan con los requisitos establecidos en la ley y en los artículos 1.3.1.13.16 y 1.3.1.14.11 a 1.3.1.14.17 del presente decreto.

Artículo 1.3.1.14.12. Requisitos. Para acceder al beneficio previsto en el literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario, las empresas previstas en el artículo anterior deberán cumplir los siguientes requisitos:

1. Usuarios Altamente Exportadores. Quienes tengan vigente el reconocimiento e inscripción como Usuario Altamente Exportador podrán importar bajo la modalidad de importación ordinaria, maquinaria industrial no producida en el país destinada a la transformación de materias primas, con el beneficio de que trata el literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario, a partir de la fecha de entrada en vigencia de la Ley 788 de 2002, para lo cual, además de la utilización del código de registro asignado por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), deberá cumplirse lo previsto en el artículo 1.3.1.14.16 del presente decreto.

2. Exportadores. Quienes acrediten el cumplimiento del requisito previsto en el literal b) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 o la norma que lo modifique o sustituya, deberán:

a) Presentar solicitud de inscripción como usuario altamente exportador ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) (...)

b) Presentar un certificado expedido por Contador Público o Revisor Fiscal, en el que conste que las ventas totales durante el año inmediatamente anterior a la presentación de la solicitud, correspondieron a operaciones de exportación en el porcentaje señalado en el literal b) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 o la norma que lo modifique o sustituya, realizadas directamente o a través de una sociedad de comercialización internacional.

3. Nuevas empresas. Se considera como nueva empresa aquella constituida a partir de la fecha de entrada en vigencia de la Ley 788 de 2002 que haya realizado operaciones durante un término no superior a un (1) año, contado a partir de la fecha de su constitución en debida forma, debiendo cumplir los siguientes requisitos:

a) Presentar solicitud de inscripción como usuario altamente exportador



ante la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) (...)

b) Constituir una garantía bancaria o de compañía de seguros a favor de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) por el término de un año y tres meses más, por el valor del impuesto sobre las ventas que se generaría por cada Importación de maquinaria industrial, los intereses moratorios a que haya lugar y el cinco por ciento (5%) del valor FOB de la maquinaria a importar, en el evento en que el importador no cumpla el requisito previsto en el literal b) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 o la norma que lo modifique o sustituya.

Esta garantía solo se constituirá para el primer año de operaciones. Posteriormente, el cumplimiento del requisito previsto en el inciso anterior, se acreditará con la certificación de que trata el artículo 1.3.1.14.14 del presente decreto.

Artículo 1.3.1.14.13.Trámite. Para efectos de lo dispuesto sobre la solicitud de inscripción a que se refieren los numerales 2 y 3 del artículo 1.3.1.14.12 del presente decreto, esta se tramitará conforme con el procedimiento previsto en los artículos 78, 79, 80, 81 y 83 del Decreto 2685 de 1999 o la norma que lo modifique o sustituya.

La inscripción se otorgará mediante resolución motivada expedida por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), una vez se verifique el cumplimiento de los requisitos señalados en el artículo 1.3.1.14.12 del presente decreto.

Esta inscripción estará vigente mientras se mantenga el cumplimiento de los requisitos exigidos en el literal b) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 o la norma que lo modifique o sustituya, para obtener el beneficio.

Artículo 1.3.1.14.14.Cumplimiento del monto de las exportaciones. Para efectos de acreditar anualmente el cumplimiento del monto establecido en el literal b) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 o la norma que lo modifique o sustituya, los beneficiarios deberán presentar un certificado expedido por contador público o revisor fiscal, en el que conste que durante el año inmediatamente anterior, las operaciones de exportación realizadas directamente o por intermedio de una sociedad de comercialización internacional, se cumplieron en el porcentaje señalado en la norma citada y que los bienes importados permanecen dentro del patrimonio del importador por el término de vida útil, el cual no podrá ser inferior al establecido en el artículo 1.2.1.18.4 del presente decreto.

La certificación se deberá entregar ante la Subdirección de Comercio Exterior de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y



Aduanas Nacionales (DIAN), dentro de los quince (15) días siguientes al vencimiento de cada año, contado a partir de la ejecutoria del acto administrativo de inscripción.

(...)

Artículo 1.3.1.14.16. Certificación. Previamente a la presentación de la declaración, los importadores de que trata este decreto deberán solicitar y obtener una certificación del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en la que conste que los bienes importados poseen la calidad de maquinaria industrial no producida en el país destinada a la transformación de materias primas, la cual constituirá documento soporte de la declaración de importación, así como la garantía a que se refiere el literal b) del numeral 3 del artículo 1.3.1.14.12 de este decreto." (subrayado fuera de texto)

5. De lo antepuesto, se observa que:

- i) Los numerales 1 de los artículos 1.3.1.14.11. y 1.3.1.14.12. del Decreto 1625 de 2016 se refieren a los ALTEX ya reconocidos en virtud del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999.
- ii) Por su parte, los numerales 2 y 3 de las mismas disposiciones - relacionados con el inciso 2° del literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario- se refieren a exportadores y nuevas empresas que debían solicitar su inscripción como ALTEX, previo cumplimiento del requisito contenido en el literal b) del citado artículo 36 y en los términos del artículo 1.3.1.14.13. *ibidem*.

6. Es importante precisar que el artículo 1° del Decreto 3343 de 2004, en virtud de la modificación efectuada al artículo 36 del Decreto 2685 de 1999, adicionó a dicha disposición el literal c) como una de las condiciones para ser reconocido e inscrito como ALTEX.

Por ello, es claro entonces que:

- i) Unos son los requisitos para que el usuario fuese reconocido como ALTEX, establecidos en su momento en el artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 y en el artículo 1.3.1.14.12. del Decreto 1625 de 2016, que habilitaban la importación de la maquinaria industrial excluida del IVA, y
- ii) Otros son los requisitos para mantener dicho beneficio tributario, de los cuales se destaca el cumplimiento del monto establecido en el literal b) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 y la permanencia de los bienes importados dentro del patrimonio del importador por el término de su vida útil, lo cual debía acreditarse en los términos del artículo 1.3.1.14.14.



ibidem.

7. La antepuesta conclusión se ve reforzada igualmente por el artículo 766 del Decreto 1165 de 2019, que establece:

“Para la aplicación de lo previsto en el literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario, se tendrá en cuenta lo siguiente:

1. Los usuarios altamente exportadores -ALTEX que para la fecha límite establecida en el inciso 1 de este artículo hayan hecho uso del beneficio previsto en el artículo antes mencionado mantendrán el mismo en los términos en los que fue reconocido, siempre que se cumplan las demás condiciones previstas en el literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario y en los artículos 1.3.1.14.12 al 1.3.1.14.17 del Decreto número 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria o las disposiciones que lo adicionen, modifiquen o sustituyan.

(...)

Conforme con lo previsto en el inciso 4 del literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario, en caso de incumplimiento, el importador deberá reintegrar el impuesto sobre las ventas no pagado más los intereses moratorios a que haya lugar y una sanción equivalente al cinco por ciento (5%) del valor FOB de la maquinaria importada.” (subrayado fuera de texto)

En síntesis:

- i) Mientras estuvo vigente el reconocimiento e inscripción como ALTEX, los usuarios calificados como tal podían gozar de la exclusión del IVA de que trata el literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario, previo cumplimiento de los requisitos exigidos para el efecto.
- ii) Para mantener dicho beneficio tributario era menester acreditar anualmente el cumplimiento del monto establecido en el literal b) del artículo 36 del Decreto 2685 de 1999 y la permanencia de los bienes importados dentro del patrimonio del importador por el término de su vida útil, para lo cual se debía presentar el certificado de que trata el artículo 1.3.1.14.14. del Decreto 1625 de 2016 (en concordancia con lo señalado en el artículo 766 del Decreto 1165 de 2019), además del cumplimiento de otros requisitos.

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,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Bogotá, D.C.

Proyectó: María Elena Botero Mejía

Revisó: Comité Aduanero de Normativa y Doctrina del 20/12/2022