

**Radicado Virtual No.
000S2023003536**

100208192-654

Bogotá, D.C., junio 9 de 2023.

Tema: Aduanas
Descriptor: Zona franca
Plan Vallejo
Fuentes formales: Artículo 8 del Decreto 2147 de 2016
Artículo 172 del Decreto Ley 444 de 1967
Artículos 222, 228, 229 y 483 del Decreto 1165 de 2019.
Artículos 428 y 459 del Estatuto Tributario
Decreto 285 de 2020

Cordial saludo,

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, 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.

PROBLEMA JURÍDICO

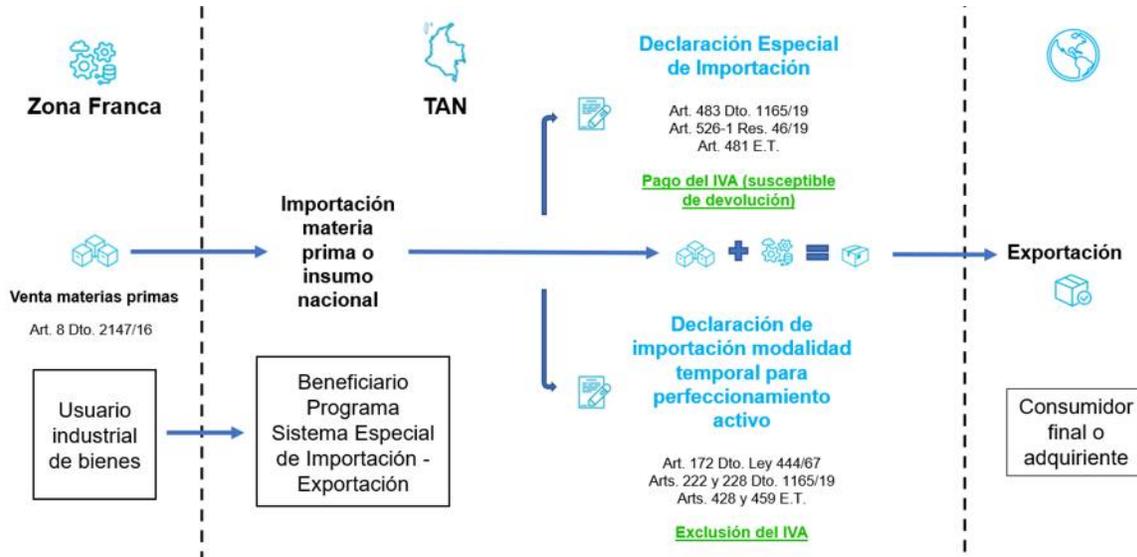
¿Puede un beneficiario de un programa de sistema especial de importación - exportación (denominado “Plan Vallejo”) importar al territorio aduanero nacional una mercancía, fabricada por un usuario industrial en zona franca con componentes nacionales, bajo la modalidad de importación temporal para perfeccionamiento activo o debe, para el caso, presentar una declaración especial de importación?

TESIS JURÍDICA

Un beneficiario de un programa de sistema especial de importación - exportación (denominado “Plan Vallejo”) puede importar al territorio aduanero nacional una mercancía fabricada por un usuario industrial en zona franca con componentes nacionales bajo la modalidad de importación temporal para perfeccionamiento activo atendiendo lo previsto en los artículos 8 del Decreto 2147 de 2016, 172 del Decreto Ley 444 de 1967, 222 y 228 del Decreto 1165 de 2019 y 428 y 459 del Estatuto Tributario, y en el Decreto 285 de 2020.

FUNDAMENTACIÓN

Antes de entrar en materia, es importante ilustrar, mediante el siguiente gráfico, la operación sometida al análisis de esta Subdirección:



Asimismo, debe exponerse la normativa aplicable:

El artículo 8 del Decreto 2147 de 2016 señala:

Artículo 8°. Operaciones entre usuarios de zona franca con los titulares de los instrumentos de promoción de comercio exterior. Los usuarios de zona franca podrán celebrar operaciones de comercio exterior con empresas en el territorio aduanero nacional beneficiarias de los instrumentos de promoción al comercio exterior, y actividades asociadas a dichas operaciones, de conformidad con las normas que regulen dichos instrumentos. (subrayado fuera de texto)

De la norma antes citada resulta claro que los usuarios de zona franca pueden celebrar operaciones de comercio exterior con usuarios que desarrollen programas del sistema especial de importación – exportación, teniendo en cuenta que éstos son instrumentos de promoción al comercio exterior.

En línea con lo anterior, es importante considerar lo dispuesto en el artículo 482 del Decreto 1165 de 2019:

ARTÍCULO 482. RÉGIMEN DE IMPORTACIÓN. 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 fuera de texto)

En lo que se refiere a la importación de mercancías en el desarrollo de los referidos programas, debe tenerse en cuenta lo regulado en el Decreto Ley 444 de 1967, del cual se destaca su artículo 172:

Artículo 172. Las personas naturales o jurídicas que tengan el carácter de empresarios productores o de empresas exportadoras, podrán celebrar con el Gobierno contratos para introducir, exentos de depósito previo, de licencia y de derechos consulares y aduaneros, las materias primas y los demás insumos que hayan de utilizarse en la producción de artículos exclusivamente destinados a su venta en el extranjero. Tales contratos estarán sujetos a las condiciones siguientes:

(...) (subrayado fuera de texto)

Este artículo muestra los beneficios a los que pueden acceder los beneficiarios de los programas de los sistemas especiales de importación - exportación que estén autorizados por el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo; siendo uno de estos beneficios la exención de derechos aduaneros sobre las materias primas y demás insumo que se utilicen en la producción de bienes destinados a la exportación.

Por su parte, el artículo 428 del Estatuto Tributario señala:

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

(...)

b. La introducción de materias que van a ser transformadas en desarrollo del plan importación - exportación de que trata la Sección Segunda del Capítulo X del Decreto - Ley 444 de 1967.

(...) (subrayado fuera de texto)

Este artículo muestra que una de las importaciones que no causa el IVA son las de materias que son introducidas al TAN para ser transformadas en desarrollo de programas como el Plan Vallejo.

Adicionalmente, el artículo 6 del Decreto 285 de 2020 establece:

Artículo 6°. Programas de materias primas e insumos en desarrollo de lo previsto en el artículo 172 del Decreto - Ley 444 de 1967 y demás normas concordantes. Se podrá realizar la importación temporal, sin el pago de tributos aduaneros de materias primas e insumos, que serán utilizados exclusivamente y en su totalidad, deducidos los desperdicios, en la producción de bienes destinados a la exportación, o de bienes que sin estar destinados directamente a los mercados externos, vayan a ser utilizados en su totalidad por tercera o terceras personas en la producción de bienes de exportación.

(...) (subrayado fuera de texto)

Así, de acuerdo con este artículo, es claro que la importación temporal de materias primas, sin el pago de tributos aduaneros, solo es procedente en la medida en que los productos resultantes sean exportados; como sucede en el desarrollo de un programa de “Plan Vallejo”.

En lo que se refiere a los trámites ante la DIAN en relación con la importación de estas materias primas e insumos el Decreto 1165 de 2019 establece:

ARTÍCULO 222. CLASES DE IMPORTACIÓN TEMPORAL PARA PERFECCIONAMIENTO ACTIVO. Las importaciones temporales para perfeccionamiento activo podrán ser:

(...)

2. Importación temporal en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación- Exportación.

(...) (subrayado fuera de texto)

En concordancia, el artículo 228 del Decreto 1165 de 2019 define el numeral 2 recién citado así:

ARTÍCULO 228. IMPORTACIÓN TEMPORAL EN DESARROLLO DE SISTEMAS ESPECIALES DE IMPORTACIÓN-EXPORTACIÓN. Se entiende por importación temporal en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación-Exportación, la modalidad que permite recibir dentro del territorio aduanero nacional, con suspensión total o parcial de tributos aduaneros, mercancías destinadas a ser exportadas total o parcialmente en un plazo determinado, después de haber sufrido transformación, elaboración o reparación; así como los insumos necesarios para estas operaciones.

Bajo esta modalidad podrán importarse también bienes intermedios, bienes de capital y repuestos que se empleen en la producción de bienes de exportación o que se destinen a la prestación de servicios directamente vinculados a la producción o exportación de estos bienes, o a la exportación de servicios.

Las mercancías así importadas quedan con disposición restringida. (subrayado fuera de texto)

Ahora bien, en relación con la obligación de liquidar tributos aduaneros en la modalidad de importación temporal para perfeccionamiento activo en el contexto de los sistemas especiales de importación-exportación, el artículo 229 del Decreto 1165 de 2019 establece:

ARTÍCULO 229. DECLARACIÓN DE IMPORTACIÓN. En las Declaraciones de Importación temporal de materias primas e insumos al amparo de los artículos 172 y 173 literal b) del Decreto Ley 444 de 1967, no se liquidarán ni pagarán tributos aduaneros.

(...) (subrayado fuera de texto)

Estos tres artículos permiten concluir que: (i) La modalidad de importación temporal para perfeccionamiento activo comprende la importación temporal realizada por el beneficiario del Plan Vallejo, (ii) Esta modalidad de importación supone la suspensión total o parcial de los tributos aduaneros y, en consecuencia, la exclusión del IVA, de conformidad con el artículo 428 del Estatuto Tributario, (iii) En atención al punto anterior, en las declaraciones de importación correspondientes no se deben liquidar ni pagar tributos aduaneros. Estas declaraciones corresponden a declaraciones de importación temporal para perfeccionamiento activo.

De otra parte, la Ley 2101 de 2019 introdujo modificaciones a la base gravable del impuesto sobre las ventas - IVA en las importaciones (cfr. artículo 459 del Estatuto Tributario), así:

PARÁGRAFO. <Parágrafo modificado por el artículo 8 de la Ley 2101 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> (...)

La base gravable sobre la cual se liquida el impuesto sobre las ventas (IVA) en la importación de productos terminados producidos en el exterior o en zona franca con componentes nacionales exportados de manera definitiva o introducidos de manera definitiva, o con materia prima importada, será la establecida en el inciso primero de este artículo adicionando o incluyendo el valor de todos los costos y gastos de producción y descontando el valor de las materias prima y servicios sobre los que ya se haya pagado el IVA, de conformidad con el certificado de integración. Cuando el importador sea el comprador o cliente en territorio aduanero nacional, la base gravable de la declaración de importación será el valor de la factura más los aranceles.

Quando los bienes producidos sean exentos o excluidos de IVA, la salida de zona franca al territorio aduanero nacional se perfeccionará con el Formulario de Movimiento de Mercancías y el certificado de integración. Lo anterior sin perjuicio de presentar declaración de importación cuando haya lugar a pagar derechos de aduana. (subrayado fuera de texto)

De la norma transcrita, es fácil concluir que la salida de mercancías de zona franca al TAN tiene la condición de exenta o excluida del IVA y se perfecciona con el Formulario de Movimiento de Mercancías y el certificado de integración, sin perjuicio de presentar la declaración de importación en los términos antes reseñados.

Así las cosas, de las normas recién expuestas, puede verse que existen dos deberes formales; de una parte, la salida de mercancías de la zona franca al territorio aduanero nacional, supone la existencia de un Formulario de Movimiento de Mercancías, un certificado de integración y, eventualmente, una declaración de importación. De otra parte, respecto del beneficiario del Plan Vallejo, estaría en la obligación de presentar la declaración de importación temporal para perfeccionamiento activo.

Ahora bien, una lectura alternativa parte del parágrafo del artículo 483 del Decreto 1165 de 2019 que señala:

En los eventos en que, al momento de la importación de bienes producidos, transformados y elaborados por usuarios industriales de bienes, solo sea exigible la liquidación y el pago del Impuesto sobre las Ventas (IVA), la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) establecerá los términos y condiciones para la presentación de una declaración especial de importación. (subrayado fuera de texto).

El artículo 526-1 de la Resolución 46 de 2019 define la declaración especial de importación de la siguiente manera:

ARTÍCULO 526-1. DECLARACIÓN ESPECIAL DE IMPORTACIÓN. <Artículo adicionado por el artículo 153 de la Resolución 39 de 2021. El nuevo texto es el siguiente:> De conformidad con lo establecido en el párrafo del artículo 483 del Decreto 1165 de 2019, por Declaración Especial de Importación se entenderá el documento que ampara las operaciones de importación al Territorio Aduanero Nacional desde zona franca permanente y permanente especial, de productos terminados producidos, transformados o elaborados, por usuarios industriales de bienes o usuarios industriales de bienes y servicios, solo a partir de componente nacional exportado de manera definitiva o introducidos de manera definitiva, y/o con materia prima importada.

(...) (subrayado fuera de texto)

El reseñado artículo 526-1 supone entonces la necesidad de liquidar y pagar el IVA (sobre la mercancía importada) al momento de presentar la declaración especial de importación. El IVA pagado en este contexto es susceptible de ser solicitado en devolución si los productos terminados producidos, transformados o elaborados en zona franca son incorporados a un bien finalmente exportado, de conformidad con los artículos 481, 485, 488 y 489 del Estatuto Tributario, entre otras disposiciones. Es importante recordar que el objeto de los programas especiales de importación y exportación, como es el caso del Plan Vallejo, es la exportación.

No obstante, adoptar esta posición, además de desconocer la exclusión del IVA del literal b del artículo 428 del Estatuto Tributario, supone establecer una distinción en las materias importadas, “que van a ser transformadas en desarrollo del plan importación – exportación” son de procedencia extranjera o fabricadas en zona franca con componentes nacionales o nacionalizados que ni el Estatuto Tributario ni el Decreto 444 de 1967 incorporaron.

De otra parte, adoptar esta posición implicaría aumentar los costos de transacción para los usuarios aduaneros, lo cual reñiría abiertamente con el principio de eficiencia instaurado en el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019 que indica:

En las actuaciones administrativas relativas a la función aduanera siempre prevalecerá el servicio ágil y oportuno para facilitar y dinamizar el comercio exterior, sin perjuicio de que la autoridad aduanera ejerza su control (subrayado fuera de texto).

En este orden de ideas, **para el caso analizado se concluye que:**

1. Según la hipótesis planteada al inicio de esta fundamentación, al tratarse de una importación que obedece al desarrollo de un programa del “Plan Vallejo”, no resulta exigible la presentación de una declaración especial de importación, ya que, de conformidad con las normas antes expuestas, tiene lugar la presentación de una declaración de importación bajo la modalidad de sistemas especiales de importación - exportación.
2. Precisamente, realizando una interpretación sistemática y armónica de la normativa expuesta, es de colegir que, cuando las mercancías -producidas con componentes nacionales- salen de zona franca al TAN para ser objeto de un programa de sistemas especiales de importación - exportación, éstas adquieren la condición de excluidas del IVA, como fuese indicado líneas atrás.
3. En este orden de ideas, el importador deberá presentar una declaración de importación bajo la modalidad de importación temporal para perfeccionamiento activo (de sistemas especiales de importación - exportación) junto con el formulario de movimiento de mercancías y el certificado de integración, según corresponda, además de acreditar el cumplimiento de cada uno de los requisitos previstos en los artículos 172 y 173 del Decreto Ley 444 de 1967 y los artículos 6, 7, 8, 11 y 12 del Decreto 285 de 2020, entre otros.

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, 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», oprimiendo el vínculo «Doctrina Dirección de Gestión Jurídica».

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA
Subdirector de Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá, D.C.

Proyectó: Ana María Acosta Tabares – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Viviana López López – Dirección de Gestión Jurídica
Comité de Normativa y Doctrina del 26/05/2023