

100208192-689

**Radicado Virtual No.
000S2023003637**

Bogotá, D.C., junio 21 de 2023.

Tema: Aduanas
Impuesto sobre las ventas
Descriptores: Importación con franquicia
Hecho generador
Fuentes formales: Artículos 193, 194 y 195 del Decreto 1165 del 2019.
Artículo 355 de la Resolución 46 de 2019
Artículos 420, 421, 428 y 477 del Estatuto Tributario.

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 #1

¿Se mantiene la disposición restringida para los bienes importados en la modalidad de importación con franquicia (armas y material de guerra) después de agotarse su vida útil, inclusive cuando sean objeto de una posterior venta?

TESIS JURÍDICA

La disposición restringida se mantiene para los bienes importados en la modalidad de importación con franquicia (armas y material de guerra) después de agotarse su vida útil, inclusive cuando sean objeto de una posterior venta.

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

FUNDAMENTACIÓN

En relación con la modalidad de importación con franquicia, el Decreto 1165 de 2019 establece:

ARTÍCULO 193. IMPORTACIÓN CON FRANQUICIA. Es aquella importación que, en virtud de Tratado, Convenio o ley, goza de exención total o parcial de tributos aduaneros y con base en la cual la mercancía queda en disposición restringida, salvo lo dispuesto en la norma que consagra el beneficio.

(...)

ARTÍCULO 194. CAMBIO DE TITULAR O DE DESTINACIÓN. La autoridad aduanera podrá autorizar la enajenación de la mercancía importada con franquicia, a personas que tengan derecho a gozar de la misma exención, o la destinación a un fin en virtud del cual también se tenga igual derecho, sin que en ninguno de estos eventos se exija el pago de los tributos aduaneros. La mercancía en todo caso permanecerá con disposición restringida.

ARTÍCULO 195. TERMINACIÓN DE LA MODALIDAD. Cuando se pretenda dejar la mercancía en libre disposición, previamente al cambio de destinación o a la enajenación, el importador o el futuro adquirente, deberá modificar la Declaración de Importación, cancelando los tributos aduaneros exonerados, liquidados sobre el valor aduanero de la mercancía, determinado conforme con las normas que rijan la materia y teniendo en cuenta las tarifas y la tasa de cambio vigentes al momento de presentación y aceptación de la modificación. Este cambio de titular o de destinación no requerirá autorización de la Aduana.

(...) (subrayado fuera de texto)

Así las cosas, en relación con los bienes importados con franquicia, las reseñadas disposiciones denotan que: (i) la importación con franquicia debe estar determinada en un acuerdo, tratado o ley, (ii) para enajenar los bienes sometidos a esta modalidad, quién los adquiere debe gozar de la misma exención, (iii) la mercancía continuará en disposición restringida, y (iv) para dejar la mercancía en libre disposición, el importador o el futuro adquirente deberá modificar la declaración de importación, cancelando los tributos aduaneros exonerados, liquidados sobre el valor aduanero de la mercancía, previo al cambio de destinación o enajenación.

Aunado a lo anterior y dado que el problema jurídico involucra la enajenación de bienes sometidos a la modalidad con franquicia, es de precisar que las disposiciones aduaneras no establecen condición alguna para la finalización de dicha modalidad relacionada con la vida útil del bien y, por lo tanto, deberá cumplirse con los requisitos de finalización de la modalidad en comento en los términos y condiciones antes expuestos.

En lo relacionado con las mercancías que serán objeto de cambio de modalidad y el valor a declarar, cuando sean objeto de depreciación, la Resolución 46 de 2019 dispone en su artículo 355:

ARTÍCULO 355. MERCANCÍAS QUE VAN A SER OBJETO DE UN CAMBIO DE MODALIDAD. Teniendo en cuenta lo

señalado en el artículo 297 del Decreto número 1165 del 2 de julio de 2019, al presentar modificación de la Declaración de Importación, se determinará el valor en aduana de conformidad con el estado que la mercancía presente en el momento de la valoración. Al respecto, se procederá como se indica a continuación:

1. Mercancías importadas con franquicia o exención de tributos aduaneros que posteriormente se sometan a una modalidad que cause el pago de tributos aduaneros. Cuando las mercancías importadas al país con franquicia o exención de tributos aduaneros, se vayan a dejar en libre disposición y en consecuencia termine esta modalidad, la base gravable se determinará a partir del valor consignado en la factura comercial expedida por el vendedor en el exterior, aplicando las rebajas que le corresponda, según la obsolescencia, avería, daño o deterioro, o años de uso que hayan transcurrido desde la fecha de la factura de compra, hasta el momento de la presentación y aceptación de la modificación de la Declaración de Importación, en la forma prevista en los artículos 357, 359 y/o 364 de esta resolución.

(...) (subrayado fuera de texto)

Es de precisar, entonces, que para la finalización de la modalidad con franquicia se debe tener en cuenta el tipo de mercancía y las disipaciones concernientes a su depreciación para realizar una correcta liquidación de los tributos aduaneros.

Adicionalmente, en lo relacionado con las armas y material de guerra, deberán observarse las restricciones legales y administrativas sobre la disposición de estos bienes, su tenencia y comercialización.

PROBLEMA JURÍDICO #2

¿Se encuentra gravada con el impuesto sobre las ventas la venta, donación o permuta de las armas y material de guerra que han sido adquiridos o importados para la defensa nacional, una vez agotada su vida útil?

TESIS JURÍDICA

La venta, donación o permuta de las armas y material de guerra que han sido adquiridos o importados para la defensa nacional, una vez agotada su vida útil, no se encuentra gravada con el impuesto sobre las ventas bajo el entendido que dichos bienes constituyen activos fijos (salvo automotores y aerodinós), en los términos del parágrafo 1° del artículo 420 del Estatuto Tributario.

FUNDAMENTACIÓN

De acuerdo con el literal d del artículo 428 del Estatuto Tributario, “Las importaciones de armas y municiones que se hagan para la defensa nacional” (subrayado fuera de texto) no causan el impuesto sobre las ventas – IVA. A la par, el artículo 477 *ibidem* contempla como exentos del mismo impuesto, con derecho a compensación y devolución, “Las municiones y material de guerra o reservado y por consiguiente de uso privativo” (subrayado fuera de

texto) y unos determinados elementos pertenecientes a las Fuerzas Militares y la Policía Nacional.

Así las cosas, los mencionados beneficios tributarios en materia del IVA tienen una razón de ser, tal y como se expuso en el Oficio 901755 - interno 028 de marzo 8 de 2022:

(...) el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA, en sentencia del 21 de mayo de 2009, Radicación N° 11001-03-27-000-2006-00023-00 (16076), manifestó:

“Esta Corporación advierte que el beneficio tributario de excluir de Impuesto sobre las Ventas la importación de armas y municiones opera por su destinación, o sea, por introducir al país bienes necesarios para la defensa nacional y de uso privativo de las Fuerzas Militares y la Policía.

Es evidente que Colombia atraviesa desde hace muchos años por reiteradas situaciones de perturbación del orden público, situaciones que el Estado debe enfrentar mediante la intervención de la Fuerza Pública y de la Policía Nacional. Ello determina que las normas relacionadas con los bienes y elementos destinados a ese propósito deban ser interpretadas siempre en sentido finalista o teleológico, esto es que, en un momento dado, la expresión ‘armas y municiones’, por ejemplo, debe comprender efectivamente todo el conjunto de elementos que de forma activa o pasiva sirvan a la seguridad nacional y a la defensa del Estado.

(...)

La Sala (...) estima que la expresión ‘armas y municiones’ (...) comprende una gran variedad de elementos y materiales siempre que tengan por destino la defensa nacional y que su uso sea privativo de las Fuerzas Militares y de la Policía Nacional”.

Asimismo, esta Entidad señaló en el Oficio N° 027531 del 10 de octubre de 2017:

“(...) es entendible que el artículo 477 del Estatuto Tributario al adicionar el numeral 3) incluyendo como bienes exentos del impuesto a las ventas, con derecho a compensación y devolución, para los fabricantes o productores nacionales de municiones y material de guerra o reservado y por consiguiente de uso privativo de las Fuerzas Militares y la Policía Nacional, tiene como fin primordial equilibrar las condiciones con los productos importados excluidos del Iva de conformidad con el literal d) del artículo 428 ibídem, colocando de manera simétrica por un lado el valor de los bienes así importados con el valor de los bienes producidos por la industria nacional”. (subrayado fuera de texto)

No obstante, las referidas exclusión y exención del IVA no son extensibles a las ventas, donaciones o permutas que se efectúen de las armas y material de guerra que han sido adquiridos o importados para la defensa nacional, una vez agotada su vida útil, ya que la Ley así no lo contempla.

Sin embargo, aunque -además de la venta- la donación o permuta de los bienes en general se considere una venta para efectos del IVA (cfr. artículo 421 del Estatuto Tributario) y, por ende, genere este impuesto, de

conformidad con el literal a del artículo 420 del Estatuto Tributario, se debe advertir lo consagrado en el parágrafo 1° de esta disposición, según el cual:

PARÁGRAFO 1o. El impuesto no se aplicará a las ventas de activos fijos, salvo que se trate de las excepciones previstas para los bienes inmuebles de uso residencial, automotores y demás activos fijos que se vendan habitualmente a nombre y por cuenta de terceros y para los aerodinos. (subrayado fuera de texto)

Por ende, en cada caso particular se deberá evaluar si las armas y material de guerra -que han sido adquiridos o importados para la defensa nacional y cuya vida útil se ha agotado- corresponden o no a activos fijos (salvo se traten de automotores y aerodinos) y se enmarcan en el tratamiento previsto en el parágrafo 1° antes reseñado.

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», 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: Irma Luz Marín Cabarcas
Alfredo Ramírez Castañeda – Subdirector de Normativa y Doctrina
Revisó: Comité de Normativa y Doctrina del 24/05/2023