

OFICIO 900576 DE 2020 MARZO 4

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, 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. 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 radicado de la referencia, se recibieron a través del sistema de quejas, reclamos, sugerencias, peticiones y felicitaciones, las siguientes consultas, las cuales serán resueltas por este Despacho en el orden que fueron propuestas:

¿El valor liquidado y pagado por concepto de IVA en la Declaración Especial de Importación en cabeza del usuario industrial de zona franca se le debe dar el tratamiento de IVA descontable?

El artículo 485 del Estatuto Tributario establece:

«ARTICULO 485. IMPUESTOS DESCONTABLES. Los impuestos descontables son:

- a) El impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios.
- b) El impuesto pagado en la importación de bienes corporales muebles.»

La declaración especial de importación, de conformidad con lo establecido en la Resolución 0007 de 2020, se presenta sobre el bien final que se produce, transforma o ensambla en zona franca por parte de un usuario industrial. Dicho bien final puede ser nacionalizado por el usuario industrial, o por el importador en el territorio aduanero nacional que lo adquiere.

Por lo tanto, en los casos en que el usuario industrial de bienes presente la declaración especial de importación, liquidando y pagando el impuesto a las ventas, podrá llevarlo como impuesto descontable en la declaración del impuesto a las ventas, de conformidad con lo establecido en el artículo 485 del Estatuto Tributario.

En qué renglones de la declaración bimestral de IVA se deben introducir los valores de: ¿base gravable e impuesto IVA, liquidados en la declaración especial de importación, teniendo en cuenta que ésta última quedó en cabeza del usuario industrial de zona franca?

Cuando el usuario industrial de bienes de zona franca nacionalice el bien final que produjo, transformó o ensambló, liquidará y pagará el IVA a través de la declaración especial de importación, conforme lo establece la Resolución 007 de 2020.

Dicho IVA liquidado y pagado a través de la declaración especial de importación se llevará en la Declaración Bimestral de IVA, así:

La base gravable, como Compras/Importaciones/Bienes o Servicios Gravados provenientes de zona franca (renglón 46).

El IVA pagado, como Impuesto descontable/Bienes o Servicios Gravados provenientes de zona franca (renglón 70).

¿Si la respuesta a la pregunta 1 es afirmativa, este valor pagado de IVA deberá quedar por fuera del cálculo de la proporcionalidad de que trata el artículo 489 del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta que al usuario industrial le corresponde realizar este cálculo?

El artículo 489 del Estatuto Tributario, frente a los impuestos descontables susceptibles de devolución bimestral de impuestos, establece el procedimiento para que el responsable que tenga saldos a favor en el bimestre y en dicho período haya generado ingresos gravados, determine el valor susceptible de devolución, así:

«ARTICULO 489. IMPUESTOS DESCONTABLES SUSCEPTIBLES DE DEVOLUCIÓN BIMESTRAL DE IMPUESTOS. En el caso de las operaciones de que trata el artículo 481 de este Estatuto, y sin perjuicio de la devolución del IVA retenido, habrá lugar a descuento y devolución bimestral únicamente cuando quien efectúe la operación se trate de un responsable del impuesto sobre las ventas según lo establecido en el artículo 481 de este Estatuto.

Cuando el responsable tenga saldo a favor en el bimestre y en dicho período haya generado ingresos gravados y de los que trata el artículo 481 de este Estatuto, el procedimiento para determinar el valor susceptible de devolución será:

1. Se determinará la proporción de ingresos brutos por operaciones del artículo 481 de este Estatuto del total de ingresos brutos, calculados como la sumatoria de los ingresos brutos gravados más los ingresos brutos por operaciones del artículo 481 de este Estatuto.
2. La proporción o porcentaje así determinado será aplicado al total de los impuestos descontables del período en el impuesto sobre las ventas.
3. Si el valor resultante es superior al del saldo a favor, el valor susceptible a devolución será el total del saldo a favor; y si es inferior, el valor susceptible a devolución será ese valor inferior.»

Cuando el usuario industrial de bienes presenta la declaración especial de importación, liquidando y pagando el impuesto sobre las ventas, dicho impuesto es descontable en los términos del literal b) del artículo 485 de Estatuto Tributario. Por lo tanto, si se encuentra en la situación expuesta en el inciso 2 del artículo 489 citado, debe adelantar el procedimiento allí dispuesto.

Teniendo en cuenta que el usuario industrial de bienes previamente nacionaliza y paga los tributos aduaneros de todas sus materias primas procedentes del resto del mundo y posteriormente con la declaración especial de importación vuelve y liquida y pago doblemente el IVA por las ventas del producto terminado al territorio nacional, existe un procedimiento especial para solicitar la devolución de saldos a favor en IVA originados por los valores pagados por concepto de declaración especial de importación cuando esta se presenta en cabeza del usuario industrial de zona franca?

La Ley 2010 del 2019, en su artículo 8, modificó el párrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario, indicando:

“ARTICULO 459. BASE GRAVABLE EN LAS IMPORTACIONES. La base gravable, sobre la cual se liquida el impuesto sobre las ventas en el caso de las mercancías importadas, será la misma que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana, adicionados con el valor de este gravamen.

PARÁGRAFO. Cuando se trate de mercancías cuyo valor involucre la prestación de un servicio o resulta incrementado por la inclusión del valor de un bien intangible, la base gravable será determinada aplicando las normas sobre valoración aduanera, de conformidad con lo establecido por el Acuerdo de Valoración de la Organización Mundial de Comercio OMC

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 materias primas importadas, será la establecida en el inciso primero de este artículo adicionado o incluyendo el valor de todos los costos y gastos de producción y descontando el valor de las materias primas y servicios sobre los que se haya pagado el IVA, de conformidad con el certificado de integración. Cuando el importador sea el comprador o cliente en el territorio aduanero nacional, la base gravable de la declaración de importación será el valor de la factura más los aranceles.

(...)” (subrayado nuestro)

En el caso expuesto por el peticionario, se está frente a la presentación de las siguientes declaraciones de importación por parte del usuario industrial de bienes de **zona franca**:

- a. La primera declaración de importación respecto a las materias primas, insumos y bienes terminados que se incorporaron en la producción del bien final, procedentes del resto del mundo, y que nacionalizó en la **zona franca**, liquidando y pagando los tributos aduaneros.
- b. La segunda declaración de importación respecto al bien final, para el cual, de conformidad con lo establecido en el parágrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario, al momento de establecer la base gravable del IVA en la declaración especial de importación correspondiente, **se descuenta el valor de las materias primas y servicios sobre los que se haya pagado IVA**, lo que implica que no se pagaría doblemente el IVA por dichas materias primas y servicios.

No existe en la normatividad tributaria, un procedimiento especial para solicitar la devolución de saldos a favor en IVA originados por los valores pagados por concepto de declaración especial de importación, cuando esta se presenta en cabeza del usuario industrial de **zona franca**. Por lo tanto, se debe realizar el procedimiento general establecido en los numerales 1.6.1.21.13 y 1.6.1.21.13 del Decreto Único 1625 de 2016, para la devolución de IVA.

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" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".