

**EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DEL IVA EN EL RÉGIMEN DE ZONAS
FRANCAS ESPECIALES, UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SANTANDER DE
QUILICHAO**

DIANA LUCIA MOSQUERA OREJUELA

**UNIVERSIDAD DEL VALLE – SEDE NORTE DEL CAUCA
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
SANTANDER DE QUILICHAO
2016**

**EL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DEL IVA EN EL RÉGIMEN DE ZONAS
FRANCAS ESPECIALES, UBICADAS EN EL MUNICIPIO DE SANTANDER DE
QUILICHAO**

DIANA LUCIA MOSQUERA OREJUELA

Proyecto de Grado Presentado,
Para optar al título de Contador Público.

Tutor:

MÁXIMO GENTIL GÓMEZ FERNÁNDEZ

**UNIVERSIDAD DEL VALLE – SEDE NORTE DEL CAUCA
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACIÓN
PROGRAMA ACADÉMICO DE CONTADURÍA PÚBLICA
SANTANDER DE QUILICHAO
2016**

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	12
1. EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN	13
1.1. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA	13
1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	15
1.2.1. Descripción del Problema	15
1.3. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	17
1.4. SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA	17
1.5. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	17
1.5.1. Objetivo General	17
1.5.2. Objetivos Específicos	17
1.6. JUSTIFICACIÓN	18
1.6.1. Teórica	18
1.6.2. Práctica	18
1.6.3. Personal	18
1.6.4. Social	19
1.7. MARCO DE REFERENCIA	19
1.7.1. Marco Teórico	19
1.7.2. Marco Conceptual	26
1.7.3. Marco Contextual	30
1.7.4. Marco Legal	36
1.8. ASPECTOS METODOLÓGICOS	38
1.8.1. Enfoque Cualitativo	39
1.8.2. Tipo de Estudio	39
1.8.3. Método de Investigación	39
1.8.4. Fuentes de Información	40
1.8.5. Técnicas para la Investigación	40
1.8.6. Fases para el Desarrollo de la Investigación	40

	Pág.
1.8.7. Tratamiento y Análisis de la Información	41
2. ASPECTOS GENERALES QUE CARACTERIZAN A LAS ZONAS FRANCAS	42
2.1. LAS ZONAS FRANCAS TIENEN OBJETIVOS	43
2.2. LAS ZONAS FRANCAS TIENEN VENTAJAS POR LAS OPERACIONES QUE REALIZAN	44
2.3. LAS ZONAS FRANCAS EXISTENTES SON DE VARIOS TIPOS	44
2.4. LAS ZONAS FRANCAS PRESTAN SERVICIOS	46
2.5. EL RÉGIMEN DE ZONAS FRANCAS OFRECE BENEFICIOS	46
3. IDENTIFICACIÓN DE LOS LINEAMIENTOS LEGALES TRIBUTARIOS DEL IVA, QUE ENCIERRA EL RÉGIMEN DE LAS ZONAS FRANCAS ESPECIALES	52
3.1. LINEAMIENTOS TRIBUTARIOS DEL IVA PARA EL RÉGIMEN DE ZONAS FRANCAS ESPECIALES	53
3.1.1. Causación del IVA en la Zona Franca	60
3.1.2. Requisitos para que la Venta de Bienes a Zona Franca y Dentro de ésta, sean Exentos	66
3.1.3. Exención del IVA Cuando el Usuario Industrial de Bienes o de Servicios, Adquiere por Medio de un Tercero	71
3.1.4. Soportes de los Costos y Deduciones en la Intermediación en la Zona Franca	71
4. ASPECTOS DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LA CAUSACIÓN DEL IVA, PARA LAS ZONAS FRANCAS ESPECIALES	74
4.1. PROCEDIMIENTO DE CAUSACIÓN DEL IVA EN IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN EN ZONA FRANCA	75
4.1.1. Descripción del Procedimiento de la Causación del IVA en Operaciones de Importación o Exportación en Zona Franca	76
4.1.1.1. Caso Ilustrativo del Procedimiento. Para describir el procedimiento de la causación del IVA en operaciones de importación o exportación en zona Franca, se presenta el siguiente caso ilustrativo:	76
4.1.1.2. Descripción del Procedimiento.	80

	Pág.
4.2. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DEL IVA EN ZONAS DE RÉGIMEN ADUANERO ESPECIAL	92
4.3. PROCESOS EN EL RÉGIMEN ADUANERO ESPECIAL	94
5. CONCLUSIONES	99
6. RECOMENDACIONES	100
7. BIBLIOGRAFÍA	101
ANEXOS	104

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Distribución de Zonas Francas Permanentes y Zonas Francas Permanentes Especiales, en Colombia.	33
Tabla 2. Importaciones Precedentes de Zonas Francas, 2005-2014.	34
Tabla 3. Total Arancel e IVA Externo, de Zonas Francas en Colombia.	34

LISTA DE CUADROS

	Pág.
Cuadro 1. Jurisdicción: Seccional de Aduana de Cali y por extensión funcional y geográfica del Nororiente del departamento del Cauca, hasta el municipio de Santander de Quilichao.	50
Cuadro 2. Concepto DIAN 013940, de febrero 28 de 2011.	53
Cuadro 3. Concepto Tributario 73127 de octubre 26 de 2004	56
Cuadro 4. Concepto DIAN No. 03642506 del 6 de mayo de 2009	62
Cuadro 5. Concepto DIAN 6773, febrero 2 de 2010.	64
Cuadro 6. Concepto DIAN 26661 de marzo 13 de 2008.	69
Cuadro 7. Concepto DIAN 69119, de julio 18 de 2008	71
Cuadro 8. Bienes y Operaciones Exentas, Sujetos a Devolución Dos Veces al Año.	76
Cuadro 9. Bienes y Servicios Exentos Sujetos a Devolución Bimestral del IVA.	83
Cuadro 10. Porcentajes de Retención en la Fuente por IVA.	85
Cuadro 11. Operaciones entre Empresas Colombianas Ubicadas por Fuera de Zona Franca y Empresas Dentro de Zonas Francas.	89
Cuadro 12. Operaciones entre Empresas Ubicadas en Zonas Francas	90
Cuadro 13. Operaciones entre Empresas Ubicadas en Zonas Francas y Empresas Ubicadas en Otros Países.	91
Cuadro 14. Tratamiento Tributario del IVA en Zonas de Régimen Aduanero Especial.	92

LISTA DE FIGURAS

	Pág.
Figura 1. Aspectos Generales que Caracterizan las Zonas Francas en Colombia.	24
Figura 2. Reglas Generales de la Causación del IVA en la Zona Franca.	43
Figura 3. Mapa de Colombia ubicando las 10 zonas francas	48
Figura 4. Usuarios de Zonas Francas.	67
Figura 5. Causación del IVA en Operaciones de Importación o Exportación en Zona Franca.	75
Figura 6. Criterios de interpretación general sobre los bienes que comprenden una determinada partida arancelaria.	79
Figura 7. Sitio donde se considera prestado el servicio para efectos del IVA.	85
Figura 8. Proceso de Declaración de Tránsito Aduanero.	95
Figura 9. Proceso Exportación a Zona Franca.	96
Figura 10. Proceso de Salida Resto del Mundo.	97
Figura 11. Proceso de Salida al Territorio Nacional.	98

LISTA DE ANEXOS

	Pág.
Anexo A. Estatuto tributario. Artículo 424. Bienes Excluidos del Impuesto del IVA.	104
Anexo B. Formulario de Movimientos de Mercancías en Zona Franca.	110
Anexo C. Resolución N° 0000057 19-02-2014 DIAN.	111

DEDICATORIA

Hoy agradezco a Dios Todopoderoso por haberme dado la vida, la sabiduría y la fuerza necesaria para llegar hasta donde estoy. Gracias por tu gran amor y por bendecirme cada día.

A mis padres por brindarme el apoyo incondicional, y quienes han sido testigos de grandes luchas y desvelos a lo largo de mi carrera. Muchas gracias por guiarme hacia el camino del éxito.

A mis demás familiares y amigos por apoyarme y motivarme para hacer de este proyecto una realidad.

AGRADECIMIENTOS

Quiero agradecer a mi tutor tesis, el profesor Máximo Gentil Gómez Fernández por su esfuerzo y dedicación. Sus conocimientos, sus orientaciones, su forma de trabajar, su paciencia y su motivación han sido fundamentales para mi formación profesional. Inculcándome un gran sentido de responsabilidad, seriedad, y rigor académico los cuales me han permitido tener una formación completa.

También quiero agradecer a los profesores que contribuyeron con sus conocimientos para mi formación. Destacando a los profesores: Ruth López Jaramillo, Alba Lucia Bermúdez, Raúl Rodríguez Ricci, y a Isabelino Lasso Cutiva.

De igual manera agradezco a los demás educadores por su trato y dedicación en la entrega de sus conocimientos y sus acertados consejos y sugerencias para el desarrollo de la profesión.

Y por último agradezco a la Universidad del Valle, por permitirme cumplir este gran objetivo, ser profesional en Contaduría Pública.

Para ellos,
Muchas gracias

RESUMEN

Debido a la importancia que generan las zonas francas en Colombia y a los beneficios e implicaciones tributarios que surgen al pertenecer a este grupo especial, en la presente investigación se tuvieron en cuenta aspectos generales que las caracterizan, identificando los diferentes lineamientos legales y tributarios, para el manejo y causación del impuesto de IVA.

Por lo cual, para cumplir con este objetivo se realizó un análisis documental y se presentó en forma secuencial y detallada, es decir, se utilizó una metodología de tipo cualitativo y un método de estudio descriptivo; posteriormente, el método de investigación es analítico, puesto que, parte de las generalidades del tema del procedimiento tributario del IVA en las zonas francas, examinando los detalles que las componen, hasta determinar las particularidades del proceso y así terminar con un análisis concreto del mismo.

Para este proyecto las fuentes de investigación que se tuvieron en cuenta para consulta fueron: las páginas web, bibliotecas y libros relacionados especialmente con el tema del tratamiento del IVA en las zonas francas, adicionalmente, se destacaron las diferentes fases para su realización.

Finalmente, el objetivo de esta investigación, es ampliar los conocimientos al lector sobre la definición de zonas francas, que empresas pertenecen y cómo es el procedimiento tributario, para el manejo del impuesto del IVA en estas zonas, además, conocer los beneficios que traen al pertenecer a este régimen especial; por lo cual, se espera que sea de gran aporte a la formación contable.

Palabras clave: Procedimiento, IVA, Zonas Francas.

ABSTRACT

Because of to the importance that generate free zones in Colombia and the benefits and tax implications that arise when belonging to this special group, in the present investigation will be kept in mind general aspects that you/they characterize them, identifying the different legal and tributary limits, for the handling and causación from VAT.

There foreto meet this objective a documental analysis is conducted and presented sequentially and detail, ie a methodology of qualitative and descriptive method is used. Subsequently, the research method is analytical,as part of the general theme tax procedure for VAT in free zones, examining the details that compose it, to determine the characteristics of the process and up with a concrete analysis of the same.

For this research project the sources will be considered for consultation are: websites, libraries and books that relate especially to the issue of treatment of VAT in the free zones additionally, highlightthe different phases for embodiment.

Finally, the objective of this research is to broaden the knowledge the reader about the definition of zones which companies belong and how is, the tax procedure for the management of the VAT tax in these areas also know the benefits it brings to belong this special scheme. Therefore, is expected to be of great contribution to accounting education.

Keywords: Process, VAT, FTZs.

INTRODUCCIÓN

Las actividades de las zonas francas tienen una reglamentación especial en materia tributaria y de comercio exterior, la finalidad de creación de zonas francas, es generar empleo e inversión, convertirse en un polo de desarrollo, para promover competitividad; desarrollar procesos industriales altamente productivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales; impulsar la creación de economías de escala, y facilitar la venta de bienes y servicios, para lo cual simplifica los procedimientos de comercio (Ley 1004 de 2005, artículo 2).

Debido al gran impacto positivo que según el DANE, le proporciona las zonas francas al país, y por ende, al municipio de Santander de Quilichao, ha surgido la iniciativa de analizar el procedimiento tributario del IVA en el Régimen de Zonas Francas Especiales, que contribuyen al desarrollo social y económico del municipio.

En el transcurso de este proyecto de investigación, se tuvieron en cuenta los aspectos generales que caracterizan a las zonas franca, los lineamientos legales tributarios del IVA, respecto a las zonas francas especiales, y además, el procedimiento tributario de la causación del IVA, en las zonas francas especiales.

Posteriormente se propone un enfoque cualitativo, pues el tema a tratar requiere de consulta documental, un tipo de estudio de carácter descriptivo puesto que se va a presentar un forma secuencial y detallada el procedimientos del IVA en las zonas francas especiales, con un método de investigación analítico, el cual consiste en la descomposición de sus partes o elementos, para observar las causas y sus efectos; y por último, la búsqueda de fuentes secundarias ya sea en libros, en páginas web y bibliotecas del tema a tratar, posteriormente el análisis y la síntesis del tema, para diseñar el informe final escrito y ser presentado a la Universidad del Valle, sede Norte del Cauca, Santander de Quilichao.

1. EL PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

1.1. ANTECEDENTES DEL PROBLEMA

Para realizar una investigación determinada debe existir información respecto al tema a desarrollar en la investigación, sino existe información referente al tema no se podrá llevar a cabo el proyecto; pero si la información respecto al tema es abundante en el medio, se puede realizar la investigación tomando como modelo la información consultada a través de fuentes secundarias.

Las siguientes son las investigaciones encontradas sobre el tema del Impuesto al Valor Agregado IVA, tema propuesto en este proyecto de investigación:

El tratado académico **“La aplicación del IVA en Colombia”**, donde José Albert Castañeda Durán, realiza una exposición sobre todos los aspectos de aplicación del IVA en Colombia; explica el sujeto del IVA, el hecho generador del IVA, los responsables del IVA, la base gravable y su causación, la determinación del IVA, obligación del responsable: régimen simplificado y régimen común, y la retención del IVA.¹

Logrando con esta investigación enseñar todo lo concerniente al impuesto al valor agregado IVA, y demás aspectos referentes, a todas las personas que deseen informarse con respecto a este tema. Además, se requiere investigar, conocer, analizar y sintetizar, para realizar el proyecto de investigación propuesto; por lo tanto, el tratado sobre el IVA expuesto, se asimila al proyecto a realizar, porque contiene el mismo enfoque que la presente investigación, pero determinando el sitio de la investigación, el procedimiento del IVA, en las zonas francas especiales.

Sobre **“las zonas francas en Colombia”**, el autor Hernando Caicedo, presenta un manual en donde explica aspectos de las zonas francas, destacando que la zona franca es el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior.²

Subraya también que las mercancías ingresadas en estas zonas se consideran fuera del territorio aduanero nacional, para efectos de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones; y que las zonas francas son un instrumento para la creación de empleo y para la captación de nuevas inversiones de capital, ser un polo de desarrollo que promueve la competitividad en las regiones donde se establezca, desarrollar procesos industriales altamente productivos y competitivos,

¹ CASTAÑEDA DURÁN, José Albert. Aplicación del IVA en Colombia. 2012.

² CAICEDO T., Hernando. Las Zonas Francas en Colombia. 2012

bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales, promover la generación de economías de escala, simplificar los procedimientos del comercio de bienes y servicios, para facilitar su venta.

Este trabajo es un pequeño manual que contiene aspectos importantes a averiguar sobre las zonas francas, similares a los que se tienen que diseñar en este proyecto de investigación, ya que su objetivo general es analizar el procedimiento tributario del IVA en el régimen de zonas francas especiales ubicadas, en el municipio de Santander de Quilichao, para lo cual se requiere explorar, analizar y sintetizar este tipo de información, para organizar el proyecto de investigación a realizar.

El manual **“Implicaciones Tributarias de la Nueva Reglamentación de las Zonas Francas”**, diseñado por Fernando Zarama V., en el cual expone todo lo referente a la tributación y reglamentación para las zonas francas, la territorialidad de la zona franca y la tributación, el impuesto sobre la renta a los usuarios de la zona franca, el IVA a los servicios en la zona franca, terminación de la condición de usuarios de zona franca, las zonas francas permanentes especiales: una reforma tributaria.³

Acentúa sobre el IVA, que éste grava las ventas en el territorio nacional, la venta a zona franca a usuario operador o industrial de bienes nacionales: exportación, venta a zona franca a usuario comercial no es exportación; el IVA en compras desde territorio nacional a zona franca: importación, operaciones dentro de la zona franca: exenta entre usuarios industriales, las demás gravadas.

La información que contiene este manual permite distinguir algunos términos referentes a la zona franca y el procedimiento del IVA para estas; términos que se asemejan a los que hay que utilizar para la estructuración del proyecto de investigación, en el cual se indicará el procedimiento del IVA, para las zonas francas especiales.

El Presidente Ejecutivo de la Asociación Nacional de Comercio Exterior (ANALDEX), presenta el manual **“Zonas Francas como Elemento de Competitividad: Nueva Normatividad”**, con un informe en el que se expone toda la nueva normatividad que regirán las zonas francas, desplegando que la nueva normatividad que rige las zonas francas, debe ser utilizada como mecanismo para apoyar la competitividad, eficacia, seguridad, y sostenibilidad del organismo; y que las exenciones y tratos preferenciales otorgados en virtud de la Ley 1004 de 2005, deben ser aprovechados por los inversionistas nacionales y extranjeros, con el fin

³ ZARAMA V., Fernando. Implicaciones Tributarias de la Nueva Regulación de Zonas Francas. Zarama y Asociados Consultores S.A. 2010.

de mejorar las condiciones competitivas del aporte productivo en pro de un óptimo posicionamiento de la economía en el ámbito mundial.⁴

En la investigación “**Impuesto sobre las Ventas: Régimen de Zonas Francas y Aduaneras Especiales, Tratamiento Tributario del IVA**”, viene plasmada en un manual en donde destaca el impuesto sobre las ventas: régimen de zonas francas y aduaneras especiales, describiendo el tratamiento tributario del IVA en estas zonas francas. El manual inicia con la conceptualización de la zona franca, la cual es el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y servicios, industriales de servicios o comerciales.⁵

Las actividades industriales de bienes y servicios, industriales de servicios o comerciales, se rigen por una regulación especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior, adicionalmente, para efectos de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones.

Este manual fue la fuente de investigación consultada más importante, para el desarrollo del proyecto de investigación denominado “el procedimiento tributario del IVA en el régimen de zonas francas especiales ubicadas, en el municipio de Santander de Quilichao, pues permite explorar, analizar y sintetizar, aspectos que caracterizan las zonas francas y los lineamientos que tienen que seguir las zonas francas, para el tratamiento tributario del IVA.

1.2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.2.1. Descripción del Problema

En el municipio de Santander de Quilichao, especialmente en el Parque Industrial el Paraíso están ubicadas dos zonas francas especiales: Zona Franca Permanente Especial el Paraíso S.A.S., dedicada a la fabricación de artículos plásticos ncp, es una Sociedad por Acciones Simplificada; y la Zona Franca Especial Colombina del Cauca S.A., dedicada a la producción de alimentos, como dulces, galletas, pasteles entre otros.⁶

Una zona franca especial, es el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y servicios,

⁴ DÍAZ MOLINA, Javier. Zonas Francas como Elemento de Competitividad: Nueva Normatividad. ANALDEX, Octubre de 2007.

⁵ Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Nueva Reforma Tributaria Ley 1607 de diciembre 26 de 2012. Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013. ISBN 978-958-767-026-4.

⁶ GAVIRIA VÁSQUEZ, Claudia María. Contexto de las Zonas Francas en Colombia. Directora de Gestión de Aduanas, DIAN. 2014..

industriales de servicios o comerciales. Estas actividades se rigen por una regulación especial en materia tributaria y de comercio exterior, adicionalmente para los efectos de los impuestos a las importaciones y exportaciones, se consideran fuera del territorio aduanero nacional, las mercancías ingresadas en estas zonas (Ley 1004 de 2005, artículo 1).⁷

La finalidad de creación de zonas francas en el municipio de Santander de Quilichao, es generar empleo e inversión, convertirse en un polo de desarrollo, para promover la competitividad en dicho municipio; desarrollar procesos industriales altamente productivos y competitivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales; impulsar la creación de economías de escala; y finalmente, facilitar la venta de bienes y servicios, para lo cual simplifica los procedimientos de comercio (Ley 1004 de 2005, artículo 2).

El Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE, señala que las exportaciones desde zonas francas pasaron de US\$841 millones de dólares en el año 2005 a US\$3.450 millones de dólares en el año 2014; y que los empleos creados en las zonas francas en las que operan al menos 750 empresas, a nivel nacional, pertenecen a sectores como el industrial (51%), agro (18%), servicios portuarios (13%) y salud (10%), entre otros. Las zonas francas en Colombia han generado 97.984 empleos.⁸

Debido al gran impacto positivo que según el DANE, le proporciona las zonas francas al país, y por ende, al municipio de Santander de Quilichao, ha surgido la iniciativa de analizar el procedimiento tributario del IVA en el Régimen de Zonas Francas Especiales, para dar a conocer a quienes les pueda interesar, el tratamiento tributario del IVA, que el Estado le otorga a las zonas francas especiales, que contribuyen al desarrollo social y económico del municipio de Santander de Quilichao.

La iniciativa de analizar el procedimiento tributario del IVA en el Régimen de Zonas Francas Especiales, contuvo variables que se indagaron y especificaron como, las características de las zonas francas, los lineamientos legales tributarios del IVA, que encierra el régimen de las zonas francas especiales; y el procedimiento tributario de la causación del IVA, para las zonas francas especiales. Con estas variables, se logró dar solución al anterior problema planteado en el presente estudio.

Según la DIAN, Concepto 73127, de octubre 26 de 2006, las ventas al exterior por parte de los usuarios industriales y comerciales de las zonas francas son

⁷ Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Nueva Reforma Tributaria Ley 1607 de diciembre 26 de 2012. Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013. ISBN 978-958-767-026-4.

⁸Zonas Francas en Colombia. Consultado en Página Web: <http://www.portafolio.co/economia/zonas-francas-empleo-colombia-proexport>.

operaciones exentas del IVA y de la tarifa reducida del impuesto sobre la renta (15%); y el régimen de las zonas francas les permite un manejo flexible de sus mercancías, las cuales pueden ser objeto de importación, exportación o de permanencia dentro de la misma zona franca, y dependiendo de la operación deben aplicar las reglas de tributación pertinentes consagradas en la legislación. (DIAN, Conc. Unificado, junio 19 de 2003, Título XIII, numerales 3º y 3.1).

1.3. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

¿Cuál es el procedimiento tributario del IVA, en el Régimen de Zonas Francas Especiales, ubicadas en el municipio de Santander de Quilichao?

1.4. SISTEMATIZACIÓN DEL PROBLEMA

¿Cuáles son los aspectos generales que caracterizan a las zonas francas?

¿Cuáles son los lineamientos legales tributarios del IVA, que encierra el régimen de las zonas francas especiales?

¿Qué aspectos contiene el procedimiento tributario de la causación del IVA, para las zonas francas especiales?

1.5. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1.5.1. Objetivo General

Analizar el procedimiento tributario del IVA, en el Régimen de Zonas Francas Especiales, ubicadas en el municipio de Santander de Quilichao.

1.5.2. Objetivos Específicos

- Exponer los aspectos generales que caracterizan a las zonas francas.
- Identificar los lineamientos legales tributarios del IVA, que encierra el régimen de las zonas francas especiales.
- Detallar los aspectos del procedimiento tributario de la causación del IVA, para las zonas francas especiales.

1.6. JUSTIFICACIÓN

1.6.1. Teórica

Las actividades de las zonas francas, tiene una reglamentación especial en materia tributaria y de comercio exterior, la finalidad de creación de zonas francas, es generar empleo e inversión, convertirse en un polo de desarrollo, para promover competitividad; desarrollar procesos industriales altamente productivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales; impulsar la creación de economías de escala; y facilitar la venta de bienes y servicios, para lo cual simplifica los procedimientos de comercio (Ley 1004 de 2005, artículo 2).

Las ventas al exterior por parte de los usuarios industriales y comerciales de las zonas francas, son exentas del IVA y de la tarifa reducida del impuesto sobre la renta; el régimen de las zonas francas les permite un manejo flexible de sus mercancías, las cuales pueden ser objeto de importación, exportación o de permanencia dentro de la misma zona franca, y dependiendo de la operación deben aplicar las reglas de tributación pertinentes consagradas en la legislación. (DIAN, Conc. Unificado, junio 19 de 2003, Título XIII, numerales 3º y 3.1).

Adquirir más conocimientos acerca de lo descrito en los dos párrafos anteriores, es la pertinencia de este proyecto de investigación a realizar, complementando y actualizando los conocimientos adquiridos en materia de IVA, en la Universidad del Valle, Sede Norte del Cauca, municipio de Santander de Quilichao.

1.6.2. Práctica

Aplicar los conocimientos adquiridos sobre el tratamiento tributario del IVA en las zonas francas especiales, permite adquirir una nueva experiencia investigativa, y realizar nuevos proyectos de investigación sobre este tema, que va a actualizar la profesión contable, a través de un informe diseñado que contiene el procedimiento tributario del IVA, en el Régimen de Zonas Francas Especiales, ubicadas en el municipio de Santander de Quilichao, y para quienes estén interesados en continuar investigando el tema del IVA.

Analizar el procedimiento tributario del IVA, en el Régimen de Zonas Francas Especiales, en el municipio de Santander de Quilichao, permite investigar y aplicar una metodología especial.

1.6.3. Personal

La información sobre la tributación del IVA que se ha adquirido, permite aplicarla cuando se presentan problemas empresariales; por ello, como contadora pública actualizada en el tema del IVA, podre ser un profesional que aplique todos estos

conocimientos, para colaborar a la solución de los problemas organizacionales, de manera responsable, eficaz ética.

1.6.4. Social

Para las empresas ubicadas en zonas francas, será de utilidad este proyecto, porque podrán consultarlo para obtener información detallada y veraz de toda la normatividad colombiana que las rige, y no vayan a ser sancionadas pecuariamente, por el no cumplimiento de esta norma tributaria.

1.7. MARCO DE REFERENCIA

1.7.1. Marco Teórico

Se diseñó el marco teórico teniendo en cuenta el tema del Impuesto al Valor Agregado IVA, y el Impuesto del IVA en el Régimen Especial de Zonas Francas, temas que son el eje principal, para el diseño del presente trabajo de investigación.

El Impuesto al Valor Agregado. El Impuesto al Valor Agregado IVA, considera José Albert Castañeda, es un impuesto de carácter nacional, de naturaleza indirecta, instantáneo, que se aplica en las diferentes etapas del ciclo económico de producción, importación y distribución. Es instantáneo porque se genera en la venta o importación de bienes y en la venta de los servicios prestados en el país, y es indirecto porque el responsable ante la DIAN, no es el consumidor final, quien es el que paga el tributo.

Explica también, que el hecho generador del IVA, es la venta del bien corporal mueble y/o la prestación del servicio gravado, también la importación de un bien gravado y la operación de juego de suerte y azar.⁹

El hecho generador el IVA, se recalca en el artículo 420 del Estatuto Tributario, el cual destaca que es la venta del bien corporal mueble gravado, la prestación de servicio gravado en el territorio nacional, la importación del bien corporal mueble, y la operación de juegos de suerte y azar.

La venta del bien corporal mueble para efectos de IVA, es todo acto que implique transferir el dominio de los bienes, el retiro de bienes del inventario de mercancías disponibles para la venta, y las incorporaciones de bienes gravados producidos. Entendiéndose acto que implique transferir el dominio a la compraventa, la permuta, la donación, la donación en pago, el remate de bienes, y el préstamo de consumo; y los actos que no implican transferir el dominio a: suministro, consignación, préstamo de uso, arrendamiento, contrato de prenda, y comodato.

⁹ CASTAÑEDA DURÁN, José Albert. Aplicación del IVA en Colombia. 2012.

También destaca José Albert Castañeda, que la prestación del servicio es una actividad prestada por una persona que se concreta en obligación de hacer, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, generando una contraprestación en dinero o en especie, prestados en el territorio nacional. El tratamiento de los servicios corresponden a servicio gravado con tarifa de IVA al 1,6%, al 20%, 10% (antes 7%) y 16%, existiendo un tipo de servicio excluido de IVA, exportación del servicio, servicio excluido, servicio no gravado, y servicio intermedio de la producción. Los servicios no gravados con IVA como intereses de cuenta de ahorro, ingresos por recuperaciones, recuperación de cartera, e ingreso laboral. Las obligaciones de los responsables del IVA, pertenecen al Régimen Simplificado y el Régimen Común.

Los requisitos del Régimen Simplificado están incluidos en el artículo 499 del Estatuto Tributario; el cual acentúa que para este régimen se eliminó el requisito del patrimonio; los ingresos que deben tenerse en cuenta son los ingresos gravados; las consignaciones que se tienen en cuenta son las de operaciones gravadas; y no sirve para productor de bien exento.¹⁰

Las obligaciones de los sujetos que pertenecen al régimen simplificado son la inscripción como responsable del Registro Único Tributario (RUT), libro fiscal para registro de operaciones, informar el cese de actividades, entregar copia de RUT, y exhibir el RUT en un lugar visible. Las sanciones para el Régimen Simplificado son por no inscribirse en el RUT, por no exhibir el RUT en un lugar visible, y el cierre del establecimiento.

El paso del Régimen Simplificado al Régimen Común, puede ser para celebrar contratos de valor individual o superior al 3.300 UVT, por incumplir requisitos del artículo 499 del Estatuto Tributario, por cambio de oficio, y por voluntad propia. Las obligaciones de los sujetos que pertenecen al Régimen Común son inscripción como responsable en el RUT, respecto de la factura, respecto de la contabilidad, presentar la declaración de IVA, pago del impuesto a cargo, informar el cese de actividades, y determinación del IVA por pagar.

Los agentes de retención del IVA son las entidades estatales, los grandes contribuyentes, los contratantes de extranjeros, el régimen común por compra al simplificado, las entidades emisoras de tarjetas, la aeronáutica por venta de aerodinos, el régimen común por compra de bienes señalados en el artículo 468-1 del Estatuto Tributario, y proveedores de compra con intermediaciones.

Siguiendo el tema del impuesto del IVA, Adriana Fontalvo Amador estima que en Colombia el sujeto activo del IVA es el Estado, y los sujetos pasivos, son aquellas personas que asumen obligaciones con la DIAN, para efectos de controlar el cumplimiento de sus deberes, la ley ha establecido dos grupos o régimen, donde

¹⁰ CASTAÑEDA DURÁN, José Albert. Aplicación del IVA en Colombia. 2012.

se pueden clasificar los responsables del IVA, conforme a las características propias de su negocio.¹¹

Dentro de este contexto, actualmente los responsables del IVA, se pueden clasificar en el Régimen Común o el Régimen Simplificado, de tal manera que la ley busca identificar a aquéllos la capacidad operativa y económica es pequeña (régimen simplificado) y así establecer mayores responsabilidades a quienes tengan mayor capacidad (régimen común). Todos los responsables del IVA, tanto del régimen común como del régimen simplificado, tienen obligaciones y consecuencias por incumplir.¹²

El Impuesto sobre las ventas IVA, Álvaro Ossa Monroy, lo denomina impuesto al valor agregado, y es un gravamen que recae sobre el consumo de bienes y servicios. Es un impuesto del orden nacional, indirecto, de naturaleza real de causación instantánea y de régimen general. En Colombia se aplica en las diferentes etapas del ciclo económico de la producción, importación y distribución. Por hecho generador del IVA, se entiende el presupuesto de hecho expresamente definido en la Ley, cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.¹³

La causación del impuesto es el momento a partir del cual se entiende configurado el hecho jurídico material o hecho generador que da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, desde el cual debe ser registrada en la contabilidad y declarada. Desde la óptica del hecho generador, el impuesto sobre las ventas es de carácter instantáneo y se causa por cada operación sujeta al impuesto.

El Estatuto Tributario establece de manera general el momento en que se causa el impuesto sobre las ventas de la siguiente forma:

- En las ventas, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente y falta de estos, en el momento de la entrega.
- En los retiros de bienes corporales muebles hechos por el responsable para su uso o para formar parte de los activos fijos de una empresa, en la fecha del retiro.
- En la prestación de servicios, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios o del pago o abono en cuenta, la que fuere primero.

¹¹ FONTALVO AMADOR, Adriana. Lo que debemos saber sobre el IVA. En qué consiste el IVA. Complejo Tecnológico para la Gestión. Contabilidad y Finanzas. SENA. 2013. <http://files.sena.contable.webnode.es>.

¹² FONTALVO AMADOR, Adriana. Lo que debemos saber sobre el IVA. En qué consiste el IVA. Complejo Tecnológico para la Gestión. Contabilidad y Finanzas. SENA. 2013. <http://files.sena.contable.webnode.es>.

¹³ El IVA en Colombia. 2011.

- En las importaciones, al tiempo de nacionalización del bien. En este caso el impuesto se liquida conjuntamente con liquidación y pago de los derechos de aduana.
- En los juegos de suerte y azar, en el momento de realización de la apuesta, expedición del documento, formulario, boleta o instrumento que da derecho a participar en el juego.

Siguiendo en el contexto del impuesto del IVA, cabe destacar que los impuestos son una de las fuentes de ingresos más importantes que tienen los Estados en el mundo. Debido a ellos, los gobiernos reciben dinero que pueden utilizar para llevar a cabo proyectos sociales, de inversión y administración del Estado, entre muchos otros propósitos. Existen muchos tipos de impuestos. Hay impuestos directos, indirectos, regresivos, progresivos, etc. Igualmente, existen impuestos que se cobran sobre el ingreso, la propiedad, el gasto, etc.¹⁴

El IVA, impuesto al valor agregado, es un impuesto a la venta de bienes de consumo. Para entender mejor su significado, hay que analizar sus características: Es un impuesto al gasto: Puesto que el IVA se cobra como un porcentaje del valor de una mercancía o servicio, y los consumidores deben pagarlo al momento de comprar la mercancía o servicio, el IVA es un impuesto que castiga el consumo, es decir, es un impuesto al gasto de las personas.

Es un impuesto indirecto, se suelen llamar impuestos indirectos a aquellos impuestos que se imponen a los bienes y servicios y no a las personas directamente; es decir, indirectamente, las personas, a través de la compra de bienes y servicios, pagan el impuesto, pero el Estado no se los cobra directamente a éstas. Así, los impuestos indirectos se cobran en la compra y venta de bienes y servicios y en otro tipo de transacciones comerciales.¹⁵

Es un impuesto regresivo, los impuestos regresivos son aquellos que se cobran a todos por igual; es decir, sin importar la capacidad económica de una persona (trátase de una persona pobre o de una persona adinerada, ambas pagarán la misma cantidad de dinero por el impuesto). Esto quiere decir que la cantidad de plata que debe pagar el pobre por este impuesto es mayor en proporción a su ingreso que la que debe pagar la persona adinerada y afectará más fuertemente su economía personal.¹⁶

El cobro del IVA se hace sobre el valor agregado (como su nombre lo indica); es decir, el impuesto se aplica sólo a la diferencia entre el valor de las ventas de una

¹⁴ ¿Qué es el IVA?

<http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/econo101.htm>.

¹⁵ Ibíd.

¹⁶ Ibíd.

empresa y el valor de sus compras a otras empresas, entre el precio de venta final y la suma de los costos parciales.

El IVA es un impuesto muy común alrededor del mundo. En la mayoría de países, los impuestos indirectos como el IVA representan gran parte de todos sus ingresos. Lo anterior es aún más cierto en países en vía de desarrollo, puesto que la forma de recaudar los impuestos indirectos es más sencilla que la forma de recaudar los impuestos directos.

No todos los bienes y servicios de una economía están gravados con el IVA. Dependiendo del tipo de mercancía o servicio, el gobierno de un país decide gravar (es decir: imponer) o no con el IVA las transacciones con dicha mercancía o servicio (por ejemplo, en Colombia, los libros no están gravados con el IVA pero la ropa y los electrodomésticos sí).¹⁷

El Impuesto del IVA en el Régimen Especial de Zonas Francas. La zona franca es el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes, industriales de servicios o comerciales. Estas actividades tiene una regulación especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior, adicionalmente, para efectos de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones, se consideran fuera del territorio aduanero nacional las mercancías ingresadas en estas zonas (Ley 1004, artículo 1º).¹⁸

El régimen de zonas francas busca generar empleo o inversión y convertirse en un polo de desarrollo para promover la competitividad en las regiones donde se establezca, y desarrollar procesos industriales altamente productivos y competitivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, buenas prácticas de manufactura; impulsar la creación de economías de escala, y facilitar la venta de bienes y servicios para lo cual simplifica los procedimientos de comercio (Ley 1004 de 2006, artículo 2º).¹⁹

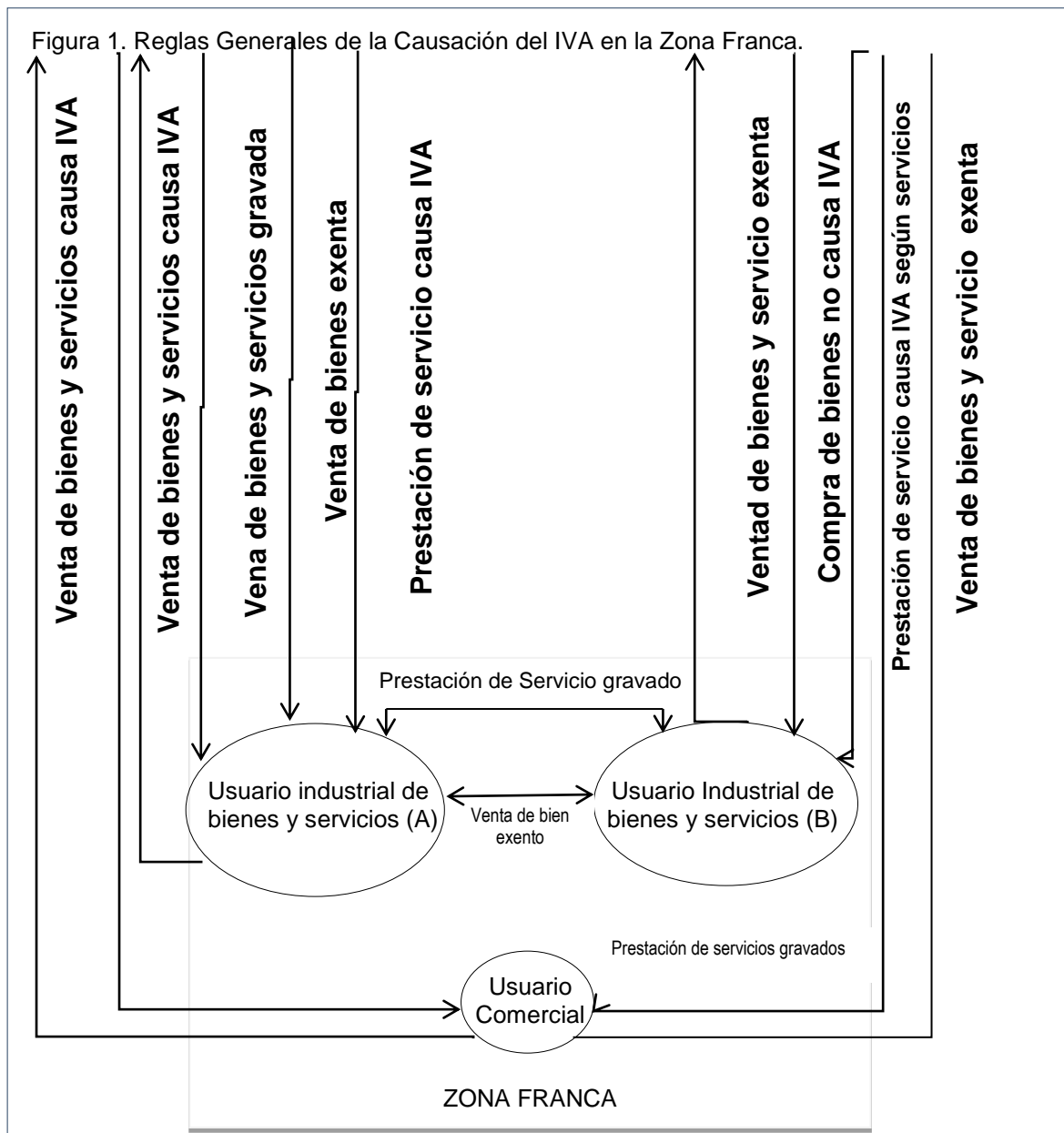
¹⁷ ¿Qué es el IVA?

<http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/econo101.htm>.

¹⁸ Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Nueva Reforma Tributaria Ley 1607 de diciembre 26 de 2012. Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013. ISBN 978-958-767-026-4, p, 115.

¹⁹ *Ibíd.*

La acusación del IVA en la zona franca se ilustra en la Figura 1.



Fuente:Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Nueva Reforma Tributaria Ley 1607 de diciembre 26 de 2012. Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013. ISBN 978-958-767-026-4, p, 119.

La Figura 1, presenta las reglas generales para la causación del IVA en las zonas francas. Los tributos aduaneros (arancel IVA), se liquidan cuando la mercancía se vende para ser introducida al resto del territorio aduanero nacional, los derechos de aduana se liquidan y pagan sobre el valor en aduana, de acuerdo con lo siguiente:

- Si se trata de bienes elaborados o reparados reacondicionados o reconstruidos en zona franca, en cuyo proceso se utilizan únicamente materia primas nacionales precedidas de una exportación definitiva, se liquidará el gravamen arancelario correspondiente a la sub partida correspondiente del bien final, únicamente sobre el valor en aduana de las materias primas e insumos extranjeros que participen en su fabricación (DIAN, CONC. 103, pregunta 2, febrero 28 de 2011).
- A las mercancías de origen extranjero almacenadas en las zonas francas, se les liquida el gravamen arancelario de acuerdo con su clasificación arancelaria, sobre el valor en aduana de las mercancías, considerando el estado que presenten al momento de la valoración.

En cuanto al impuesto sobre las ventas, se liquida en ambos casos en la forma prevista en el artículo 459 del Estatuto Tributario (Decreto 2685 de 1999, artículo 400; DIAN, Conc. 103, pregunta 2, febrero 28 de 2001; DIAN, Conc. Unificado 1, junio, 19 de 2003, Título XIII, numerales 3º y 3.2).

Siguiendo el contexto del impuesto del IVA en el régimen de zonas francas, y eferente a las operaciones en zonas francas, se anota que los bienes que los usuarios introduzcan a las zonas francas se consideran ubicados fuera del territorio nacional, para efectos los impuestos aplicables a las importaciones y a las exportaciones, por lo tanto no requieren trámite de nacionalización.²⁰

Para efectos de las normas de origen, se considerará exportación la venta y salida a mercados externos de los bienes producidos, transformados, elaborados o almacenados por los usuarios industriales y comerciales o también la prestación de servicios a mercados externos.

Para efectos tributarios, se considera exportación definitiva el envío desde el resto del territorio nacional a un usuario de la zona franca, de bienes nacionales o en libre disposición, siempre y cuando sean efectivamente recibidos por el usuario.

Los bienes que se encuentran en el resto del territorio nacional bajo algún régimen de importación suspensivo de tributos aduaneros, podrán finalizar dicha modalidad reexportándolos a un usuario de zona franca, cuando se trate de importaciones temporales de corto y de largo plazo de bienes de capital, y del Plan Vallejo.

²⁰ Zonas Francas. Incentivos y Servicios al Exportador. 2011.

Con el objeto de realizar parte del proceso industrial en el resto del territorio nacional, el usuario operador podrá autorizar la salida temporal de materias primas e insumos desde la zona franca y hasta por seis meses.

El usuario operador y la Administración de Impuestos y Aduanas podrán autorizar la salida, con fines de exhibición, de los bienes producidos por un usuario industrial en zona franca, con destino a una zona franca transitoria. El usuario operador podrá autorizar la salida temporal, desde la zona franca a cualquier sitio en el resto del territorio nacional y hasta por un término máximo de tres meses, de aquella maquinaria o equipo que requiera revisión, mantenimiento o reparación.

Con la autorización de la Administración de Impuestos y Aduanas y/o del usuario operador, los usuarios pueden efectuar compraventas de bienes o trasladar dichos bienes a otro usuario, aun de otra zona franca, para que se encargue de la totalidad o de una parte de los procesos de producción, transformación o ensamble. La exención del impuesto de renta para los usuarios industriales se realiza sobre sus ingresos obtenidos por las ventas anuales a mercados extranjeros.²¹

Respecto a los incentivos aduaneros, el IVA se liquida sobre el valor del bien adicionado con los derechos de aduana. Se consideran como valor agregado nacional o por lo tanto, no forman parte de la base para calcular el arancel las materias primas e insumos de origen colombiano, y las de origen extranjero respecto de las cuales se hayan pagado los derechos de importación en Colombia; así mismo, la mano de obra incorporada en zona franca se considera valor agregado nacional.

Con la libre circulación de los bienes producidos en las zonas francas al mercado nacional se pierde la exención del impuesto de renta y sus complementarios sobre la fracción de los ingresos derivados de las ventas al mercado interno. Las mercancías de origen extranjero y con destino al mercado nacional se pueden almacenar en zona franca sin causar arancel ni IVA durante su permanencia en la zona franca. Se autorizan las operaciones de tránsito aduanero desde puertos y aeropuertos internacionales hacia zonas francas así como entre zonas francas, permitiendo movilizar las mercancías sin que ellas causen arancel ni IVA.

1.7.2. Marco Conceptual

La descripción de los siguientes conceptos básicos, que encierra el procedimiento tributario del IVA en el régimen de zonas francas especiales, permite asimilar con mayor claridad, la exposición de dicho tema.

²¹ Zonas Francas. Incentivos y Servicios al Exportador. 2011.

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS: es el impuesto que se cobra al mayor valor generado, sobre el valor agregado; aunque el impuesto se aplica sobre el precio de venta del bien o del servicio, en realidad, el impuesto corresponde sólo al mayor valor que se agrega o genera por el comerciante. Quien paga la totalidad del IVA es el consumidor final, pues al no poderlo vender o agregar valor, no puede descontar el IVA pagado, como en el caso del comerciante.²²

ZONA FRANCA: una zona franca es un área geográfica específica que se destina a la industrialización con fines de exportación. Se trata de un espacio del territorio de un Estado Nacional, donde la legislación aduanera se aplica en forma diferenciada o no se aplica, por lo que las mercancías de origen extranjero pueden ingresar y permanecer o ser transformadas sin estas sujetas al régimen tributario normal. Además de todo lo expuesto, puede establecerse también que, en ocasiones, se considera que zona franca es sinónimo de puerto libre. Una clara alusión así a la similitud que mantienen con los conocidos puertos libres de tasas aduaneras.²³

En las zonas francas se llevan a cabo actividades de almacenamiento, comerciales, de servicios e industriales, en este último caso sólo para la exportación, con la excepción de aquellos de bienes de capital que no registren antecedentes de producción en el territorio aduanero general ni en las áreas aduaneras especiales.

GRAVAMEN: en general, el gravamen es un impuesto que grava los ingresos o las utilidades. Se trata de una carga que se impone a la persona o a un bien. El impuesto a la renta, en este sentido, es un gravamen.²⁴

DERECHOS DE ADUANA: son todos los derechos, emolumentos, impuestos, contribuciones, tasas, gravámenes y todo pago que se fije o exija sobre la importación o exportación de mercancías a territorio nacional o fuera de él. Al igual que toda la clase de derechos de timbre, emolumentos o gravámenes que se exijan o taseen con respecto a los documentos requeridos para la realización de tales transacciones con el exterior, o que en cualquier otra forma tuviera relaciones con tales operaciones. Derechos de aduana es equivalente a derechos de importación y exportación. No se considera derechos de aduana los valores correspondientes a las multas o recargos, al precio de los servicios prestados y al impuesto sobre las ventas, que se causen con ocasión de la transacción con el exterior.²⁵

ECONOMÍAS DE ESCALA: es cualquier situación de producción, incluso la prestación de servicios financieros, en la que el coste por unidad producida

²² Impuesto Sobre las Ventas. <http://www.gerencie.com/impuesto-a-las-ventas.html>

²³ Definición de Zona Franca. <http://definicion.de/zona-franca/>

²⁴ Definición de Gravamen. <http://definicion.de/gravamen/>

²⁵ Derecho de Aduana. http://www.eco-finanzas.com/diccionario/D/DERECHO_DE_ADUANA.htm

disminuye a medida que aumenta el número de unidades producidas. El costo por unidad no debe confundirse con el costo total. Este último aumentará directamente con la cantidad producida independientemente del comportamiento del costo por unidad. Cuando como consecuencia de un incremento simultáneo y en la misma proporción de los inputs que intervienen en un proceso productivo, la cantidad obtenida de output incrementa en mayor proporción. Cuando una empresa alcanza la escala de sus operaciones, beneficia a las economías típicas de la producción masiva; el costo unitario de producción es, por lo general, más elevado en una planta que fabrica neveras diarias que en otra que produce mil. Las ventajas, inherentes a la dimensión de las empresas, se denomina economías de escala (del inglés economies of scale).²⁶

IMPUESTOS DIRECTOS: son aquellos que recaen sobre la persona, bien sea natural o jurídica. El estado sobrevive económicamente mediante los impuestos directos que impone a la población. Se le conoce también a todos los impuestos que recae directamente sobre la persona, como es el caso del impuesto de renta o el impuesto al patrimonio. El impuesto directo grava el tener un patrimonio o un ingreso (renta), luego, el impuesto recae directamente sobre la persona o empresa que posee el patrimonio o la renta.²⁷

IMPUESTOS INDIRECTOS: el impuesto indirecto es aquel impuesto que debe pagar una persona por consumir algo, por utilizar algo. Los impuestos indirectos, por lo general no consultan la capacidad de tributación de las personas, sino que descansan en la necesidad de las personas de consumir ciertos bienes y servicios. Los impuesto indirectos, diferente a los impuestos directos, deben pagarlos cualquier persona que compre un bien o un servicio grabado con un impuesto, sin importar que esta persona esté o no en capacidad de tributar.

En el caso del impuesto de renta, que es un impuesto directo, lo paga sólo aquella persona que tenga determinado patrimonio o genera determinada renta, por lo que aquellos contribuyentes de bajos recursos, no están en la obligación de pagar impuesto alguno. El IVA por ejemplo, que es un impuesto indirecto, debe pagarlo cualquiera que tenga la necesidad de comer y vestirse.²⁸

IMPUESTOS REGRESIVOS: un impuesto regresivo es aquel en el que se capta un porcentaje menor en la medida en que el ingreso aumenta. Un ejemplo de impuesto es el IVA a los bienes básicos, porque afecta en mayor proporción a los agentes con menores ingresos.²⁹

IMPUESTOS PROGRESIVOS: un impuesto progresivo es aquel cuya tasa de tributación o tarifa aumenta en la medida en que el ingreso aumenta, con lo cual el

²⁶ Economías de Escala. <http://www.economia48.com/spa/d/economias-de-escala/economias-de-escala.htm>.

²⁷ Impuestos Directos. <http://www.gerencie.com/impuestos-directos.html>

²⁸ Impuestos Indirectos. <http://www.gerencie.com/impuestos-indirectos.html>

²⁹ Impuestos Regresivos y Progresivos. <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-1546244>.

agente que más ingresos recibe debe pagar mayores impuestos porcentualmente. Por ejemplo, el impuesto de renta es considerado un impuesto progresivo en la medida en que los agentes con mayores ingresos deben pagar una tasa más alta.³⁰

RÉGIMEN SIMPLIFICADO: el régimen simplificado es una legislación especial que se aplica a personas con características particulares, denominadas “pequeños comerciantes”, para determinar el pago que éstos deben hacer, por concepto de impuestos al Estado. Las personas que se encuentran bajo este régimen son comerciantes minoristas o detallistas; es decir, personas que venden, de forma individual o en pequeñas cantidades, bienes y servicios, que están gravados, es decir, que deben pagar impuestos sobre las ventas.³¹

RÉGIMEN COMÚN: la idea de régimen común refiere a una modalidad que tiene el Estado para fijar y cobrar impuestos. Los contribuyentes pueden ser clasificados de distinta manera de acuerdo a la obligación o no de pago, según el impuesto, de este modo, ciertos contribuyentes son incluidos dentro de una denominación denominado régimen común y otros forman parte de un régimen diferente. La definición de los regímenes depende del Estado. Es habitual que se establezca un régimen simplificado para las personas físicas que cumplen con ciertos requisitos; el resto de los contribuyentes se integra de manera automática al régimen común.

Puede decirse por lo tanto, que la existencia de un régimen común tiene sentido a partir de la instauración de un régimen especial (el régimen simplificado). De lo contrario sólo habría un único régimen.³²

CAUSACIÓN DEL IVA: el impuesto a las ventas se causa en el momento en que se enajena un bien, o se vende o presta un servicio. El Estatuto Tributario define específicamente cuando se causa el IVA, en el artículo 429, denominado Momento de Causación, el impuesto del IVA se causa: en las ventas, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente y a falta de éstos, en el momento de la entrega, aunque se haya pactado reserva de dominio, pacto de retroventa o condición resolutoria.

En los retiros a que se refiere el literal b) del artículo 421 del Estatuto Tributario, en la fecha del retiro; en las prestaciones de servicios, en la fecha de emisión de la factura o documento equivalente, o en la fecha de terminación de los servicios o del pago a abono en cuenta, la que fuere anterior. En las importaciones, al tiempo de la nacionalización del bien; en este caso, el impuesto se liquidará y pagará conjuntamente con la liquidación y pago de los derechos de aduana.³³

³⁰ Impuestos Regresivos y Progresivos. <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-1546244>

³¹ Régimen Simplificado.

<http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/econo109.htm>.

³² Definición de Régimen Común. <http://definicion.de/regimen-comun/>

³³ Impuesto Sobre las Ventas. <http://www.gerencie.com/impuesto-a-las-ventas.html>

BIEN CORPORAL MUEBLE: bienes corporales son todas las cosas tangibles, visibles, sensibles del planeta, algunas ocultas temporalmente como la parte no explotada de yacimientos y minas. Los bienes muebles son definidos como los que sin alteración alguna, pueden trasladarse o ser trasladados de una parte a otra. Generalmente se definen por contraposición con los bienes inmuebles, todos aquellos bienes que no estén considerados específicamente como inmuebles. Todos aquellos bienes susceptibles de ser transportados de un sitio a otro sin menoscabo de la cosa inmueble a la que estuviera unido.³⁴

BIEN CORPORAL INMUEBLE: bienes caracterizados por tendencia a la perdurabilidad y su clara identificación. En general, son aquellos que no se pueden transportar de un lugar a otro por sus especiales características, como los edificios, terrenos, etc. El bien inmueble por antonomasia es la tierra, luego todo aquello que se encuentre unido de forma estable a la misma, ya sea de forma natural o artificial, será considerado un bien inmueble. Se denominan también bienes raíces.³⁵

1.7.3. Marco Contextual

Contexto de las Zonas Francas Permanentes Especiales. Las zonas francas y otros regímenes especiales han sido un instrumento muy utilizado, no sólo en América Latina, sino virtualmente en casi todo el mundo, tanto desarrollado como en desarrollo. Su objetivo primordial ha sido la promoción de exportaciones, la atracción de inversiones orientadas a la exportación, la diversificación de la oferta exportable nacional, la promoción de regiones de menor desarrollo relativo y la promoción del empleo, entre otros. En muchos casos las zonas francas nacieron como regímenes de excepción que permitía una apertura parcial y limitada a la par de otras políticas comerciales restrictivas de alcance nacional.³⁶

A modo de generalización, las zonas francas y los regímenes especiales, cobran importancia particular cuando los países iniciaron la ejecución de estrategias de desarrollo económico basadas en la promoción de exportaciones en abandono de las políticas de sustitución de importaciones. Por el lado de la oferta, la idea de fondo era diseñar un mecanismo que contribuyera a superar el fuerte sesgo anti exportador que se podía identificar en la mayoría de los países, sobre todo en los países en desarrollo; por el lado de la demanda, se buscaba contribuir a un mejor aprovechamiento de las ventajas competitivas de las diferentes áreas geográficas del mundo, facilitando la ejecución de ciertos procesos productivo en lugares donde la geográfica y la correspondiente dotación de factores locales lo hiciera más

³⁴ Bienes Muebles e Inmuebles. 2003, En: <http://www.actualicese.com/normativad/2003>.

³⁵ *Ibíd.*

³⁶ GRANADOS, Jaime. Zonas Francas y otros regímenes especiales en un contexto de negociaciones comerciales multilaterales y regionales. Enero de 2003. Documento de Divulgación.

eficiente. Esto facilitaría una reestructuración de los procesos globales de producción.

Parece entonces, que las zonas francas cumplen un rol importante y han impulsado una dinámica económica que, a pesar de sus problemas, no tiene parangón como política de atracción de inversiones y promoción y diversificación de exportaciones, aun cuando quizás no hayan sido del todo exitosas en el desarrollo de ligámenes o encadenamientos con el resto de la economía doméstica (backwardlinkages).³⁷

Al querer los países profundizar más su estrategia de desarrollo basado en la apertura económica y una más clara inserción en los mercados internacionales, los países sintieron presiones por modificar la forma en que operan las zonas francas; el motor de dicho cambio, fue fundamentalmente el conjunto de las negociaciones comerciales internacionales, tanto a nivel multilateral como hemisférico y subregional, negociaciones éstas que pretenden eliminar en lo posible las distorsiones del comercio y a la inversión internacional.³⁸

En las zonas francas hay beneficios instrumentados específicos, como por ejemplo la devolución de derechos o dutydrawback, las exoneraciones arancelarias, el perfeccionamiento activo, la “maquila”, la importación temporal, etc. Las zonas francas o las zonas de procesamiento para la exportación utilizan algunos de estos instrumentos más específicos; en algunos países cada uno de estos regímenes es un régimen separado, todos los cuales pueden catalogarse grosso modo y sólo para bajo el encabezado de “regímenes especiales”.

Igualmente, en algunos de estos regímenes, sobre todo los más abarcativos como los de “zona franca”, también conceden beneficios adicionales al arancelario como por ejemplo, exoneraciones de impuestos directos, principalmente del impuesto sobre la renta; todo esto en su conjunto busca promover exportaciones y, en muchos casos, atraer inversión extranjera. En general, en el contexto de los acuerdos de integración en el hemisferio occidental, las exportaciones procedentes de zonas francas pueden estar sujetas a tratamientos que varían desde una situación muy restrictiva, hasta una relativamente más liberal.³⁹

En muchos países, incluyendo Colombia hasta hace unos años la concepción del modelo de zonas francas, estaba orientada fundamentalmente a la exportación; sin embargo, por la evolución del comercio internacional y las disposiciones de la Organización Mundial del Comercio (OMC), en la mayoría de los países del mundo la concepción se ha sensibilizado, es decir, sin eliminar el enfoque hacia la realización de negocios internacionales se ha abierto la posibilidad de que sus

³⁷ GRANADOS, Jaime. Zonas Francas y otros regímenes especiales en un contexto de negociaciones comerciales multilaterales y regionales. Enero de 2003. Documento de Divulgación.

³⁸Ibíd.

³⁹Ibíd.

operaciones también estén dirigidas al resto del Territorio Aduanero nacional (TAN), convirtiéndose en centros de desarrollo y atracción de inversiones.⁴⁰

La finalidad de las zonas francas ha cambiado y se ha ido adaptando a la evolución del comercio internacional, convirtiéndose de simples lugares de almacenamiento a centro de competitividad regional, y realizar en ellas todas las actividades propias del comercio exterior y la atracción de inversiones. En Colombia, la primera zona franca que se estableció fue la de Barranquilla, creada por la Ley 105 de 1958, en ese momento se concibió ésta como un establecimientos público, con personería jurídica y patrimonio propio, ubicado en terrenos de utilidad pública, con la finalidad de almacenar bienes que provenían del exterior, estableciéndose una exención en el pago de impuestos, contribuciones y gravámenes en general.⁴¹

Posteriormente, se expidió la Ley 109 de 1985, que mantenía la concepción de zonas francas como prestadoras del servicio de almacenamiento y que preveía una exención en materia del impuesto sobre la renta, entre otros atributos nacionales, bajo el argumento que éstas se trataban de “establecimientos públicos del orden nacional con personería jurídica y patrimonio independiente”. Sin embargo, considerando que los establecimientos públicos no eran contribuyentes del impuesto sobre la renta, la exención en este tributo no tuvo mayor efecto práctico. Adicionalmente, la norma en mención estableció una exención en renta para los usuarios industriales sobre los ingresos generados por ventas a mercados externos.⁴²

Para el año 2005, mediante la Ley 1004, se expide un nuevo marco normativo para el tema de zonas francas, estableciendo un tratamiento distinto en materia tributaria, para los usuarios de zonas francas; el antecedente de esta normatividad se encuentra en la decisión de la OMC, de no prorrogar más allá del 31 de diciembre de 2006, el periodo de transición que le permitía aplicar temporalmente subvenciones a las exportaciones (para el caso renta exenta de las zonas francas).⁴³

En Colombia, existen cuarenta (40) zonas francas permanentes y sesenta y dos (62) zonas francas permanentes especiales, para un total de 102 zonas francas en dicho país.⁴⁴

⁴⁰ BARBOSA MARIÑO, Juan David; SÁNCHEZ NEIRA, Luis Hernando. El Régimen de Zonas Francas en Colombia. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Revista Número 58. Mayo de 2008.

⁴¹ BARBOSA MARIÑO, Juan David; SÁNCHEZ NEIRA, Luis Hernando. El Régimen de Zonas Francas en Colombia. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Revista Número 58. Mayo de 2008

⁴² *Ibíd.*

⁴³ *Ibíd.*

⁴⁴ GAVIRIA VÁSQUEZ, Claudia María. Contexto de las Zonas Francas en Colombia. Directora de Gestión de Aduanas, DIAN.

En el departamento del Cauca existen actualmente dos (2) zonas francas permanentes, cuatro (4) zonas francas permanentes especiales, para un total de seis (6) zonas francas, ubicadas en dicho departamento.

Tabla 1. Distribución de Zonas Francas Permanentes y Permanente Especiales, en Colombia.

DEPARTAMENTO	NÚMERO DE ZONAS FRANCAS		NÚMERO TOTAL ZF
	PERMANENTE	PERMANENTE ESPECIAL	
ANTIOQUIA	3	6	9
ATLANTICO	4	4	8
BOLIVAR	6	10	16
BOYACA	1	0	1
CALDAS	1	1	2
CAUCA	2	4	6
CESAR	0	1	1
CORDOBA	0	1	1
CUNDINAMARCA	8	11	19
GUAJIRA	1	1	2
HUILA	1	1	2
MAGDALENA	4	3	7
META	0	2	2
NARIÑO	0	2	2
NORTE DE SANTANDER	1	4	5
RISARALDA	1	1	2
SANTANDER	1	4	5
QUINDIO	1	0	1
VALLE DEL CAUCA	4	6	10
TOLIMA	1	0	1
TOTAL	40	62	102
Fecha: Septiembre 2 de 2014			
Fuente: Informes Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales			
Elaborado por: Coordinación de Sustanciación - Grupo Zonas Francas			

Fuente: GAVIRIA VÁSQUEZ, Claudia María. Contexto de las Zonas Francas en Colombia. Directora de Gestión de Aduanas, DIAN. .

Los usuarios operadores de las zonas francas, son 100; los usuarios industriales de bienes son 57, los usuarios industriales de servicios son 291, los usuarios industriales de bienes y servicios son 374, y los usuarios comerciales son 133, para un total de usuarios de zonas francas de 955.

En la Tabla 2, se muestra las importaciones precedentes de las zonas francas desde los años 2005 al 2014.

Tabla 2. Importaciones precedentes de Zonas Francas. 2005-2014.

Año	Declaraciones	Valor FOB Millones USD	Peso Neto Toneladas
2005	28.193	250	97.490
2006	32.695	272	113.127
2007	53.111	477	134.989
2008	43.367	737	173.982
2009	39.977	650	169.710
2010	30.799	719	340.436
2011	39.090	1.041	481.290
2012	44.592	1.401	662.220
2013	43.113	1.434	876.891
2014	32.898	1.139	649.821

Fuente: GAVIRIA VÁSQUEZ, Claudia María. Contexto de las Zonas Francas en Colombia. Directora de Gestión de Aduanas, DIAN.

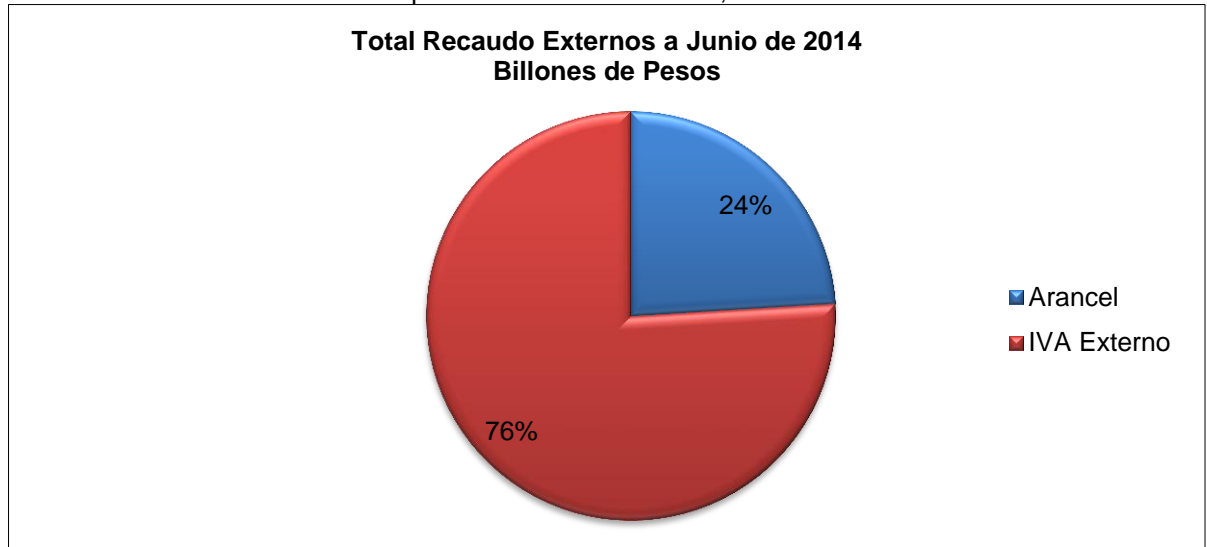
El Total Arancel IVA, se puede observar en la Tabla 3.

Tabla 3. Total Arancel e IVA de Zonas Francas en Colombia.

Año	Arancel Millón de Pesos	IVA Millón de Pesos
2005	20.325	57.188
2006	23.352	39.173
2007	33.127	53.676
2008	39.736	57.163
2009	44.387	61.125
2010	52.055	69.097
2011	47.214	124.425
2012	40.052	179.161
2013	53.865	192.531
2014	51.035	205.755

Fuente: GAVIRIA VÁSQUEZ, Claudia María. Contexto de las Zonas Francas en Colombia. Directora de Gestión de Aduanas, DIAN.

Gráfica 1. Total Recaudo Externo por Arancel e IVA Externo, a Junio de 2014.



Fuente: GAVIRIA VÁSQUEZ, Claudia María. Contexto de las Zonas Francas en Colombia. Directora de Gestión de Aduanas, DIAN..

La Gráfica 1, muestra el recaudo externo por arancel que fue el 24%; y el del IVA externo, que fue del 76%, a junio del 2014, respecto al total de importaciones precedentes de las zonas francas.

Las siguientes son las estrategias de modernización aplicadas a las zonas francas en Colombia:⁴⁵

- Cambios Legislativos: Ley Marco de Aduanas, Ley Anti contrabando y Nuevo Estatuto Aduanero.
- Sistema de Administración de Riesgos, apoyado en herramientas de equipos de inspección no intrusiva y centros de monitoreo y control.
- Dispositivos electrónicos de seguridad y seguimiento satelital,
- Mejoramiento de infraestructura tecnológica para garantizar la continuidad del negocio.
- Mejoramiento de infraestructura física y de seguridad, como política de Estado.
- Trabajo coordinado con otros agentes del Estado. VUCE: Inspección Simultánea, fiscalización conjunta.
- Operador económico autorizado.
- Laboratorio Nacional de Aduanas.

Los pilares de la nueva regulación legislativa, se enmarcan en la armonización, modernización, simplificación y facilitación; la sistematización de procesos y el

⁴⁵ GAVIRIA VÁSQUEZ, Claudia María. Contexto de las Zonas Francas en Colombia. Directora de Gestión de Aduanas, DIAN.

sistema de gestión de riesgos. El alcance de la nueva regulación, se fundamenta en un modelo renovado de Gestión Aduanera y Comercio Exterior; la protección en fronteras y la propiedad intelectual; y el cumplimiento de acuerdos comerciales.

En el municipio de Santander de Quilichao está ubicada la Zona Franca Permanente Especial el Paraíso S.A.S., dedicada a la fabricación de artículos plásticos ncp, con domicilio social MZ C, Lote ocho y nueve Parque Industrial el Paraíso, es una Sociedad por Acciones Simplificada. Otra Zona Franca Permanente Especial es la empresa Colombina del Cauca, aprobada mediante Resolución Número 3285 del 31 de marzo de 2008 y pertenece al sector industrial de galletas.

1.7.4. Marco Legal

El Marco Legal que rige a las zonas francas es la Ley 1004 de 2005, el Decreto 2685 de 1999, el Decreto 0383 de 2007, Decreto 4051 de 2007, Decreto 0780 de 2008, la Resolución 01 de 2007, la Resolución 5532 de 2008, y la Resolución 4240 de 2000. Todos estas Leyes y Decretos se especifican a continuación.

Ley 1004 de 2005. La Ley 1004 de 2005, elimina de la exención de renta a las zonas francas, impone una tarifa especial de impuesto de renta del 15% en las zonas francas; le adapta nuevos objetivos a las zonas francas como: ser instrumento para la creación de empleo, y para la captación de nuevas inversiones; y como polo de desarrollo, que promueve la competitividad en las regiones donde se encuentran ubicadas las zonas francas.

Decreto 2685 de 1999 y sus modificaciones. Este Decreto modifica la Ley en materia aduanera y de comercio exterior y los convenios internacionales, y consultó la legislación comparada y las propuestas del sector privado, para garantizar un equilibrio entre el fortalecimiento del control, y la fiscalización aduanera y la eficiente prestación del servicio.

Decreto 0383 de 2007. La expedición de este Decreto modifica las disposiciones del Decreto 2685 de 1999. El artículo 1, de este Decreto modifica el Título IX del Decreto 2685 de 1999, el cual queda así: Título IX. Zonas Francas Permanentes. Sección I. disposiciones Generales. Artículo 392. Ámbito de Aplicación. El presente Decreto se aplica las zonas francas permanentes y a los usuarios de éstas que serán de las siguientes Clases: Usuarios Operadores, Usuarios Industriales de Bienes, Usuarios Industriales de Servicios y los Usuarios Comerciales, de acuerdo con las condiciones y requisitos establecidos en los artículos siguientes...

Decreto 4051 de 2007. Este Decreto modifica el Decreto 2685 de 1999, en el artículo 1º establece la modificación del Título IX del Decreto 2685 de 1999, el cual quedó así: Título IX. Zonas Francas. Capítulo I. Zonas Francas Permanentes.

Sección I. Disposiciones Generales. Artículo 392. Ámbito de Aplicación. El presente capítulo de aplica a las zonas francas permanentes y a los usuarios de estas, que serán las siguientes clases: Usuarios Operadores, Usuarios Industriales de Bienes, Usuarios Industriales de Servicios y los Usuarios Comerciales, de acuerdo con las condiciones y requisitos establecidos en los artículos siguientes...

Decreto 0780 de 2008. Este decreto adiciona el artículo 393-2 del Decreto 2685 de 1999 adicionado por el artículo 1º del Decreto 383 de 2007 y modificado por el artículo 5º del Decreto 4051 de 2007, con el siguiente párrafo 3: podrá declararse como zona franca permanente un área geográfica en la jurisdicción territorial de los municipio descritos en el artículo 1º de la Ley 218 de 1995 modificado por el artículo 42 de la Ley 383 de 1997, siempre y cuando en el área geográfica estuvieren operando más de cinco (5) empresas definidas por el artículo 1º del Decreto 890 de 1997, beneficiarias de la exención a que se refiere el artículo 2º de la Ley 218 de 1995, y sus modificaciones, que se encuentren establecidas en la zona y en capacidad de cumplir con los requisitos señalados para ser calificados como Usuarios Industriales.

Para el efecto se exigirá únicamente como requisito del área que sea continua y no inferior a 50 hectáreas. Lo anterior sin perjuicio de lo establecido en el párrafo 1º de artículo 392-1 del Decreto 0780 de 2008. Quien pretenda ser el Usuario Operador de la Zona Franca Permanente bajo las condiciones antes señaladas, deberá acreditar los requisitos previstos en el presente artículo, salvo el indicado en el literal b) del numeral 12 que será sustituido por el siguiente: tener al finalizar el quinto año siguiente a la declaratoria de existencia de la Zona Franca Permanente al menos diez usuarios industriales de bienes y/o servicios vinculados, que realicen una nueva inversión que sumada sea igual o superior a noventa y dos mil salarios mínimos mensuales legales vigentes (92.000 smmlv).
(...).

Resolución 01 de 2007, Comisión Intersectorial de Zonas Francas (CIZF). La expedición de esta Resolución tuvo como objetivos: promover inversiones nuevas y ampliar las existentes en el territorio nacional. Son instrumentos para promover el desarrollo regional.

La finalidad es la creación de empleo, captación de nuevas inversiones, polo de desarrollo, procesos industriales competitivos, innovación tecnológica, generación economías de escala.

Las condiciones establecidas son el monto de inversión y empleo de conformidad con el tipo de solicitud; la duración es máximo 30 años.

Las excepciones son exploración, explotación o extracción de recursos renovables, prestación de servicios financieros, actividades en el marco de contratos estatales

de concesión, servicios públicos domiciliarios (excepto generación de energía y telefonía pública de larga distancia internacional).

Resolución 5532 de 2008. Esta Resolución modifica parcialmente y adiciona la Resolución 4240 de 2000; artículo 1º. Modificase la denominación del Título II de la Resolución 4220 de 2000 y adicionase con el siguiente capítulo así: Título II. Declarantes, auxiliares de la función aduanera y demás usuarios que requieren autorización, reconocimiento y calificación. Capítulo IX. Usuarios de Zona Franca. Sección I. usuarios de Zonas Francas Permanentes y Zonas Francas Permanentes Especiales.

Artículo 38-2. Autorización, calificación y reconocimiento de los usuarios de zonas francas. A. Usuario Operador. Para tal efecto de la autorización como usuario operador, las personas jurídicas deberán cumplir con los requisitos establecidos en los artículos 76, salvo el previsto en el literal g) y 393-15 del Decreto 2685 de 1999, aportando los documentos que allí se establecen. Para tal efecto deberá tenerse en cuenta la siguiente: (...).

Resolución 4240 de 2000, DIAN. Reglamenta el Decreto 2685 de diciembre 28 de 1999, el Título I. Sistematización de los Procedimientos Aduaneros. Artículo 1º. Utilización del Sistema Informático Aduanero. Los procedimientos para la aplicación de los diferentes regímenes aduaneros de que trata el Decreto 2685 de 1999, deberán realizarse mediante el uso del sistema de transmisión y procesamiento electrónico de datos, adoptado por la dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En las administraciones aduaneras que carezcan de sistema informático aduanero o en aquellas donde, a pesar de contar con el mismo, existan regímenes, procesos o trámites que deban realizarse acudiendo a procedimientos manuales, el Director de Aduanas podrá autorizar que los trámites se realicen mediante la presentación física de documentación o mediante la entrega en medios magnéticos de información requerida.

Inciso 3º modificado por el artículo 1 de la Resolución 7002 de 2001. El nuevo texto es el siguiente: en casos de contingencia, por fallas en el sistema informático aduanero, corresponde a la Subdirección de Comercio Exterior de la DIAN, o al Administrador de Aduanas respectivo, autorizar el trámite manual mediante la presentación física de la documentación, o mediante la entrega en medios magnéticos de la información requerida. (...).

1.8. ASPECTOS METODOLÓGICOS

En el presente proyecto de investigación se propone un enfoque cualitativo, porque el tema a tratar requiere consulta de análisis documental, la cual será buscada en las diferentes fuentes de información como lo son: el internet, los libros o las tesis.

1.8.1. Enfoque Cualitativo

El enfoque cualitativo se define “en utilizar la recolección de datos sin medición numérica para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación. Esta investigación no es experimental, porque en su diseño no existe manipulación de variables, por lo tanto sólo se describirá la información en forma cualitativa, es decir describiendo las características especiales que enfocan el tema de investigación.”⁴⁶

1.8.2. Tipo de Estudio

Existen diferentes tipos de estudios tales como exploratorios, correlacionados y descriptivos, siendo este último aquel que es diseñado para reseñar las características de un fenómeno existente, lo cual puede servir como base para otro tipo de investigación, porque a menudo es preciso describir las características de un grupo antes de poder abordar la significatividad de cualquier diferencias observadas.⁴⁷

De acuerdo a lo anterior, se puede decir que este estudio es de carácter descriptivo, debido a que se va a presentar en una forma secuencial y detallada el procedimiento tributario del IVA en el régimen de zonas francas especiales, y también porque se tendrán en cuenta para su desarrollo, aspectos como la exposición de las características de las zonas francas; igualmente, la identificación de los lineamiento legales y tributarios del IVA, y los aspectos del procedimiento tributario de la causación del IVA, para las zonas francas especiales.

1.8.3. Método de Investigación

El método de investigación que se usará en el presente estudio es el método de análisis.

Método Analítico. El Método analítico es aquel método de investigación que consiste en la disgregación de un todo, descomponiéndolo en sus partes o elementos para observar las causas, la naturaleza y los efectos. El análisis es la observación y examen de un hecho en particular. Es necesario conocer la naturaleza del fenómeno y objeto que se estudia para comprender su esencia. Este método permite conocer más del objeto de estudio, con lo cual se puede: explicar,

⁴⁶HERNÁNDEZ, Sampieri. FERNANDEZ Collado, Carlos. Metodología de la Investigación, México: D.F, 4ta Edición 2006, 1998,1991.

⁴⁷ÁLVAREZ, Juan. Cómo Hacer Investigación Cualitativa: Fundamentos y Metodología. México: Editorial Mac Graw Hill. Primera Edición, 2003.

hacer analogías, comprender mejor su comportamiento y establecer nuevas teorías.⁴⁸

Este trabajo de investigación se basó en el método de análisis el cual hizocrónica al estudio de referencias bibliográficas, a partir de las cuales se plantearon conocimientos acerca del procedimientos tributario del IVA en el régimen de zonas francas, este método acepta la capacidad del ser humano para percibir por medio de sus sentidos y entender por medio de su inteligencia.

Por lo anterior cabe anotar que, este trabajo usó el método de síntesis, puesto que partió de las generalidades del tema el procedimiento tributario del IVA en zonas francas, examinando la parte que lo compone, hasta determinar las particularidades del proceso y terminar con un análisis concreto del mismo.

1.8.4. Fuentes de Información

Fuentes Secundarias. Son aquellas que tienen información especificada, sintetizada y diseñadas especialmente, para facilitar y maximizar el acceso a las fuentes primarias o a sus contenidos.

Para este proyecto de investigación las fuentes secundarias tenidas en cuenta son la consulta en páginas web de Internet, en bibliotecas, y en libros, que especificaron especialmente el tema del IVA en las zonas francas para efectos tributarios.

1.8.5. Técnicas para la Investigación

Son las que establecen todo el enfoque de la investigación incluyendo instrumentos, y hasta la manera de cómo se analizan los datos recaudados. Las técnicas de investigación determinan el enfoque del proyecto a investigar y son las herramientas por las cuáles se recaudan datos a través de diferentes medios, para tener información completa de un tema de investigación.⁴⁹

Las técnicas de investigación que se utilizaron para el diseño del proyecto de investigación, fueron las siguientes: búsqueda, en fuentes del tema procedimiento tributario del IVA en zonas francas, posteriormente el análisis y síntesis del tema, para diseñar el informe final escrito y ser presentado a la Universidad del Valle, Sede Norte del Cauca, Santander de Quilichao.

1.8.6. Fases para el Desarrollo de la Investigación

⁴⁸ RUIZ LIMÓN, Ramón Luis. Historia y Evolución del Pensamiento Científico. <http://www.eumed.net/libros-gratis/2007a/257/7.2.htm>

⁴⁹ Hernández, Roberto. Fernández, Carlos y Baptista, Pilar. (2003). Tipos de Investigación. México: Editorial Mc Graw Hill.

Para el desarrollo de la investigación se requirió aplicar las siguientes fases de investigación:

Fase 1. En esta etapa se buscó información en libros, páginas web de Internet, tesis de grado, entre otras, que contenía el tema de las zonas francas, para depurarla, organizarla, y de esta forma, concretar y presentar los aspectos generales, que caracterizan a las zonas francas.

Fase 2. En este paso, se identificaron los lineamientos legales tributarios del IVA, que encierra el régimen de las zonas francas especiales, explorando información en las diferentes fuentes secundarias de información que existen sobre el tema.

Fase 3. Es el paso final, a través del cual se detallaron los aspectos del procedimiento tributario de la causación del IVA, para las zonas francas especiales. Una vez realizada esta fase, se procedió a organizar las fases 1, 2 y 3, para diseñar un informe final escrito, que es presentado a la Universidad del Valle, Sede Norte del Cauca, para optar el título de Contador Público.

1.8.7. Tratamiento y Análisis de la Información

Para la elaboración de esta investigación se buscó información en libros, internet, y tesis de autores correspondientes a los años de 1999 hasta la fecha, en Colombia. La información una vez recolectada fue utilizada para analizarla y así se pudo tener un mayor conocimiento del tema propuesto para elaborar la investigación.

2. ASPECTOS GENERALES QUE CARACTERIZAN A LAS ZONAS FRANCAS

Una zona franca es un área geográfica delimitada dentro del territorio nacional para desarrollar actividades industriales de bienes y servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior. Los bienes que se introducen a las zonas francas por parte de los usuarios, se consideran fuera del territorio aduanero nacional, para efectos de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones.⁵⁰

El régimen franco en Colombia tuvo sus inicios en el año 1958, con la creación de la zona franca de Barranquilla, mediante la Ley 105 del mismo año. En la década de los años sesenta, comenzaron operaciones en otras cinco zonas francas: Cartagena, Santa Marta, Cúcuta, Palmaseca y Buenaventura. En julio de 1994, se procedió a su liquidación y a la posterior entrega en administración al sector privado, en cumplimiento de lo establecido por la Ley 7 de 1991 y los Decretos 2111 de 1992 y 1125 de 1993; en Buenaventura se dio por terminado el régimen franco dada su orientación netamente comercial.

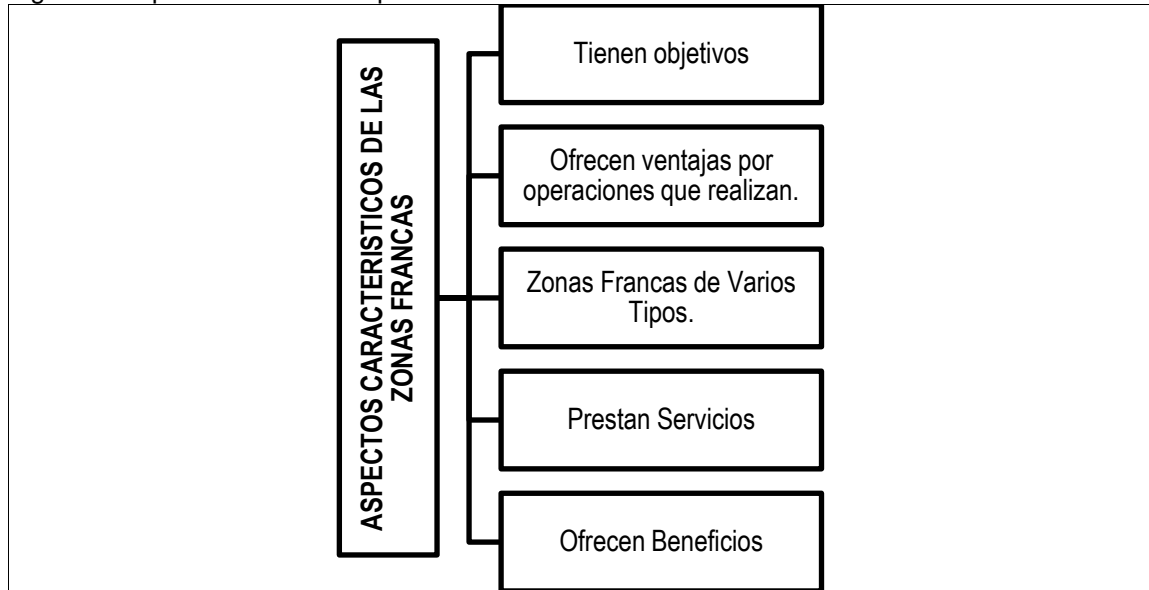
Como resultado del proceso de globalización de la economía, de las tendencias del comercio en el ámbito mundial y la nueva administración por parte del sector privado, se hizo necesaria una revisión y una modificación del régimen de zona franca en Colombia. De esa forma, se expidieron los Decretos 2131 de 1991, y 2233 de 1996, que permitieron la instalación de empresas prestadoras de servicios a los mercados externos, además de aquellas dedicadas a la producción o transformación de bienes.⁵¹

Los aspectos generales que caracterizan a las zonas francas en Colombia se especifican a continuación (Figura 2).

⁵⁰ CAICEDO T., Hernando. Las Zonas Francas en Colombia. Información Consultada en: <https://www.icesi.edu.co/icecomex/images/stories/pdfs/zonas%20francas%20icesi%2050809%20hc.pdf>. (diciembre 23, 2014).

⁵¹ Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. <https://www.mincomercio.gov.co/>. Presidencia de la Republica de Colombia. http://web.presidencia.gov.co/especial/zona_franca/index.html.

Figura 2. Aspectos Generales que Caracterizan las Zonas Francas en Colombia.



Fuente: Diseño Propio.

2.1. LAS ZONAS FRANCAS TIENEN OBJETIVOS

Dentro de los objetivos de las zonas francas, se destacan los siguientes:

- Servir de instrumento para la creación de empleo y para la captación de nuevas inversiones de capital;
- Servir como polo de desarrollo que promueva la competitividad en las regiones donde se establezcan;
- El desarrollo de procesos industriales altamente productivos y competitivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales;
- La promoción y la generación de economías de escala*, simplificar los procedimientos del comercio de bienes y servicios, para facilitar su venta.

* “Economía de Escala: se utiliza este término normalmente para aplicar a procesos de plazos largos y hacer referencias a las reducciones que existen en el costo de un producto a medida que crecen las instalaciones y niveles de ingresos de una empresa. El caso contrario sería la deseconomía de escala, donde ocurre exactamente lo opuesto. Dentro de los factores que pueden reducir el coste medio a largo plazo de la producción, desplazando la curva de coste medio a corto plazo con tendencia a la derecha, se encuentran el inventario, fuente de gestión financiera, marketing y tecnologías. Normalmente el término economía de escala es muy utilizado para explicar algunos fenómenos que aparecen en el mundo real, como patrones de comercio internacional o también el número de empresas en un determinado; también tiene una gran importancia en el monopolio natural, que es una determinada empresa que disfruta de la economía de escala para

todas las dimensiones razonables de cada empresa. La economía de escala no siempre está ligada a una situación óptima, cuanto mayor sea el volumen, el costo por unidad será inferior".⁵²

2.2. LAS ZONAS FRANCAS TIENEN VENTAJAS POR LAS OPERACIONES QUE REALIZAN

Las ventajas de operar en una zona franca comprenden a ventajas tributarias, financieras, de plataforma logística, y legales.

Las ventajas tributarias por operar en una zona franca son el 15% de impuesto de renta sobre el 100% de la operación, no existiendo obligación de exportaciones y pudiendo ser 100% la venta en mercado colombiano, versus 33% en operación por fuera de zona franca; la reducción de impuestos locales (municipios); no IVA en las compras locales; no aranceles ni IVA, en compras internacionales; y no IVA en compras de activos fijos.

Entre las ventajas financieras se encuentran un mejor flujo de caja, dado el no pago de aranceles e IVA, un manejo de cuenta corriente de mercado libre, y un menor costo de inventarios.

Las ventajas como plataforma logística incluye óptimos tiempos de nacionalización de productos para el mercado local (horas), productos 100% con integración nacional, no requiere nacionalización, despachos y trámites ágiles en las salidas a mercados externos (exportaciones), bajos niveles de inventario y nacionalizaciones parciales, y mejores condiciones de seguridad.

Las ventajas legales consisten en la estabilidad legislativa, la promoción y mejora de las condiciones, la posibilidad de firmar contratos de estabilidad jurídica con el Estado colombiano hasta por 20 años.

2.3. LAS ZONAS FRANCAS EXISTENTES SON DE VARIOS TIPOS

Existen tipos de zonas francas: permanentes, francas permanentes especiales, de Ley Paéz, transitorias, y parques tecnológicos.

La zona franca permanente, es un área en la que se instalan múltiples empresas que gozan de un tratamiento tributario y aduanero especial y que es administrada por un usuario operador; varias empresas pueden instalarse en una zona franca ya establecida, tipo parque industrial. Las zonas francas permanentes, son áreas geográficas que no pueden tener un área menor a 20 hectáreas, para que dentro de estas se instalen empresas; también son denominadas parques industriales y

⁵² Economía de Escala. Información Consultada en: <http://www.gerencie.com/economia-de-escala.html>. (Septiembre 5, 2014).

deben ser dotadas de la infraestructura necesaria, para que allí se instalen empresas y ejecuten su actividad industrial.

Las zonas francas permanentes especiales, son aquellas que están autorizadas para que una empresa desarrolle sus actividades industriales o de servicios en un área determinada por la misma, siempre y cuando se trate de proyectos de alto impacto económico y social para el país, que cumpla con los requisitos de inversión y de empleo que establece el Gobierno Nacional. Dentro de la zona franca permanente especial, se califica una sola empresa para desarrollar su actividad industrial y que sólo pueden tener usuarios industriales de bienes o usuarios industriales de servicios. Dentro de esta clase de zona franca no pueden existir usuarios comerciales.⁵³

Las zonas francas transitorias, están reguladas mediante el Decreto 1552 de 1992, con este régimen se le otorga de manera temporal el tratamiento de zona franca comercial a los terrenos donde se celebren ferias, exposiciones, congresos y seminarios de carácter internacional, con el fin de permitir el ingreso de mercancías procedentes del exterior libres de aranceles e IVA. El tiempo máximo de permanencia de las mercancías en la zona franca transitoria incluye la duración del evento más dos periodos adicionales; uno de tres meses antes de su iniciación y otro de seis meses después de su terminación. Estas zonas francas se declaran para un evento específico.

La zona franca de Ley Paéz, se crearon para mantener los incentivos tributarios otorgados a las empresas que se establecieron en el departamento del Cauca y Huila, luego del desbordamiento del Río Paéz, a través de una ley que llevó este mismo nombre. Al expirar la Ley Paéz, las empresas solicitaron al Gobierno que las reconociera como Zonas Francas Permanentes Especiales, para continuar con beneficios tributarios, que permitieron su adecuada operación.

Parques tecnológicos, la reforma del Decreto 2685 de 1999, que realizó el Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, se estipula que los parques tecnológicos, podrán solicitar la declaración de zona franca.

El parque tecnológico, deberá cumplir con una serie de requisitos entre los que se destacan el establecimiento dentro de su plan maestro de desarrollo general de la zona franca, los sectores productivos y áreas del conocimiento que representan los énfasis misionales del parque tecnológico, así como tener mínimo una empresa, que posteriormente calificará como usuario industrial, realizando actividades en al menos un área a la que se hacer referencia en los énfasis misionales del parque

⁵³ Clases de Zonas Francas. Información Consultada en: <http://www.legiscomex.com/BancoConocimiento/C/clases-zonas-francas-rci278/clases-zonas-francas-rci278.asp>.(septiembre 12, 2014).

tecnológico y el acercamiento del 100% del área declarada como zona franca permanente antes del inicio de las operaciones propias.

La zona franca parques tecnológicos, será un nuevo régimen de zona franca que se convertirá en un impulso al desarrollo tecnológico, la investigación e innovación en todo el territorio nacional. En el país un total de cinco parques, integran la red nacional de parques tecnológicos: parque Tecnológico de Antioquia, Guatiguará, Parquesoft Colombia, Manantiales, y de Umbría.⁵⁴ Colombia posee 10 zonas francas ubicadas estratégicamente.

2.4. LAS ZONAS FRANCAS PRESTAN SERVICIOS

Entre los servicios que prestan las zonas francas en Colombia, se encuentran los siguientes⁵⁵:

- Logística, transporte, manipulación, distribución, empaque, reempaque, envase, etiquetado o clasificación.
- Telecomunicaciones, sistemas de tecnología de la información para captura, procesamiento, almacenamiento y transmisión de datos y organización, gestión u operación de bases de datos.
- Investigación científica y tecnológica.
- Asistencia médica, odontológica y en general de salud.
- Turismo.
- Reparación, limpieza o pruebas de calidad de bienes.
- Soporte técnico, mantenimiento y reparación de equipos, naves aeronaves o maquinaria.
- Auditoría, administración, corretaje, consultoría o similares, entre otras.

2.5. EL RÉGIMEN DE ZONAS FRANCAS OFRECE BENEFICIOS

Entre los beneficios que ofrece el régimen de zonas francas se encuentran⁵⁶:

- La tarifa única del 15% de renta.
- No pago de aranceles de IVA provenientes del exterior, con respecto a materias primas, insumos y bienes de capital que ingresan a zona franca. Esto permite a los usuarios de la zona franca ser competitivos en precios en el producto final.

⁵⁴ Parques Tecnológicos están a la Espera de la Expedición de decreto. Información Consultada en: <http://www.zonafrancapc.co/novedades-info.php?id=45&la=es>. (Julio 19, 2012).

⁵⁵ CAICEDO T., Hernando. Las Zonas Francas en Colombia.(diciembre 23, 2014). Información Consultada en: <https://www.icesi.edu.co/icecomex/images/stories/pdfs/zonas%20francas%20icesi%2050809%20hc.pdf>.

⁵⁶ Modelo de Zonas Francas en Colombia.

http://www.larepublica.co/sites/default/files/larepublica/foros/archivos/temas/zonas_francas_en_Colombia.pdf

- Nacionalización parcial de mercancías, los usuarios de zona franca, pueden mejorar sus flujos de caja haciendo nacionalizaciones parciales de sus productos, de acuerdo a las necesidades del mercado.
- Exención del Impuesto del CREE, Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012, que mantiene la estabilidad para las zonas francas aprobadas hasta diciembre de 2012; por lo anterior, éstas zonas francas y los usuarios que se instalen en ellas continuarán liquidando su tarifa de renta con 15% y estarán exentas del 8% de impuesto CREE.
- Almacenamiento ilimitado de mercancías extranjeras sin el pago de tributos, no existe para los usuarios de zona franca, como si sucede en los depósitos aduaneros en Colombia, límite de tiempo para la permanencia de las mercancías; esto permite, hacer compras de grandes volúmenes, obteniendo descuentos con el proveedor en el exterior.
- El valor agregado en zona franca se considera nacional, para efectos de la determinación de origen de un producto ensamblado, transformado o elaborado en zona franca, la mano de obra y los insumos originados en zona franca, se consideran nacionales, lo que a la luz de los tratados de libre comercio genera un incentivo para ubicarse en zona franca.
- Dividendos accionistas de zona franca, al pagar la empresa usuario de zona franca el impuesto de renta, a los dividendos que se generen a los socios no se les aplica este impuesto.
- Procesamiento parcial de mercancías en el territorio aduanero nacional, los usuarios de zona franca pueden realizar por fuera de ésta parte del proceso de producción, sin necesidad de nacionalizar los productos que salen al territorio colombiano al procesamiento parcial y que regresan a la zona franca.
- Base gravable en la nacionalización de productos provenientes de zona franca, los derechos de aduana y aranceles se liquidan sobre el valor en aduana del producto en su estado al momento de nacionalizar, deduciendo el valor agregado nacional y/o el valor de los bienes nacionalizados, que hayan sido incorporados en zona franca.
- Terminación de regímenes temporales en zonas francas, las mercancías que hayan ingresado al territorio aduanero bajo algún régimen temporal, puede finalizar dicho régimen, sin necesidad de exportarlo a un tercer país, basta llevarlo a zona franca y culminar allí su régimen.

Las zonas francas fueron creadas con el objetivo de estimular la inversión y la generación de empleo, promover el comercio, la competitividad regional y el desarrollo de economías de escala. Son áreas geográficas dentro del territorio nacional autorizadas por las autoridades competentes en donde se desarrollan actividades comerciales o industriales de bienes y servicios, bajo un régimen especial en materia tributaria y aduanera. Las actividades comerciales podrán desarrollarse disfrutando únicamente de los beneficios arancelarios aplicables a las zonas francas.

En Colombia existen cuatro centros de Convenciones con zona franca para eventos: el Centro de Convenciones de Cali Alférez Real, Corferias en Bogotá y los Centros de Convenciones Cesar Turbay y las Américas en Cartagena. Para el tema de los eventos, el operador o encargado del certamen, debe saber a quién elige y contrata como agente de aduana, para representar al importador o exportador, que él invita a su país y responderá ante la administración pública.

Figura 3. Mapa de Colombia ubicando las 10 zonas francas



Fuente: Zonas Francas.

<http://www.simco.gov.co/simco/Informaci%C3%B3nparaInversionistas/ZonasFrancas/tabid/65/Default.aspx>.

Colombia cuenta con diez zonas francas, cuatro de las cuales (Barranquilla, Cartagena, Santa Marta y Pacífico) se ubican en el territorio costero, con fácil acceso a los principales puertos del país. Las seis restantes, se encuentran estratégicamente ubicadas para servir a los diferentes centros de producción. La administración de las zonas francas estatales y mixtas, se realiza a través de metas, las cuales son la creación de empleos a corto plazo en áreas deprimidas de la nación, que tienen amplia tasa de desempleo.⁵⁷

Las zonas francas privadas tienen una meta inicial, para alcanzar rentabilidad adecuada que permita desarrollarse en plena capacidad del proyecto; las empresas estatales están bajo del control de la Corporación del Fomento Industrial (CFI), esta

⁵⁷ Zonas Francas. disponible en: <http://www.simco.gov.co/simco/Informaci%C3%B3nparaInversionistas/ZonasFrancas/tabid/65/Default.aspx>.

se encarga de la división de zonas y parques industriales, del área de ingeniería y mantenimiento.

Entre los factores determinantes de la ubicación de las zonas francas están, el mantener un costo competitivo de la mano de obra calificada, el mejoramiento de la calidad de los productos terminados; la tranquilidad en la situación pública y social del país, la permanencia de incentivos fiscales suficientes y atractivos, las posibles cuotas en el mercado de exportación y ampliar oferta de trancedores nacionales competitivos, el mejoramiento del suministro y características de energía eléctrica, la eficiencia y transformación de los servicios de aduana. Una zona franca es un lugar de tránsito o área provisional para mercancías o productos, que pertenecen al mercado exterior, y que Colombia cuenta con diez zonas francas, cuatro de las cuales están en Barranquilla, Cartagena, Santa Marta y el Pacífico, territorio costero con fácil acceso a los principales puertos del país; las seis restantes se encuentran estratégicamente ubicadas en Bogotá, Rionegro, Candelaria, Quindío, Cúcuta y Palmaseca.⁵⁸

Las empresa que forman parte del régimen de zonas francas gozan de incentivos aduaneros y de otros incentivos como el pago diferenciado del impuesto de renta, ello con el objeto de atraer inversión extranjera directa, e incentivar la inversión nacional y la promoción de exportaciones, lo cual constituye un instrumento idóneo, para elevar la calidad de vida de las personas que habita la región donde se encuentran ubicadas las zonas francas, generando fuentes de empleo y el desarrollo regional. Para ingresar al régimen de zonas francas, deben ser empresas que califiquen de acuerdo a lo que establecer la ley y reglamento, deben ser empresas estratégicas de manufactura (o de servicios) y/o procesadoras de exportación; deben cumplir estrictamente con los requerimientos y obligaciones de ingresos, y de operaciones; si por alguna razón las empresas infringen la ley, pueden hacerse acreedoras a sanciones de índole administrativa, civil y/o penal.⁵⁹

Para terminar, se concluye que los beneficios en el impuesto de renta otorgados a las empresas que operan las zonas francas, están representados por una tarifa diferencia del 15%, y hasta el año 2010, por una deducción especial por inversión en activos fijos. Así mismo, incluye el cálculo del aporte de estas empresas al recaudo de renta, la evolución reciente de las zonas francas y la revisión de su régimen legal. La aprobación de estas normas estuvo motivada por la necesidad de atraer nuevas inversiones y atender los compromisos adquiridos por el país ante la Organización Mundial del Comercio (OMC), sobre el desmonte de las subvenciones a las exportaciones.

⁵⁸ Zonas Francas. disponible en:

<http://www.simco.gov.co/simco/Informaci%C3%B3nparaInversionistas/ZonasFrancas/tabid/65/Default.asp>

x
⁵⁹ Ibíd.

Dentro de las ventajas otorgadas a las firmas que se ubican en zonas francas se puede destacar la exoneración de gravámenes a la importación de maquinaria e insumos, la simplificación de procedimientos administrativos, el establecimiento de normas tributarias preferenciales, y en algunos casos, el relajamiento de las normas laborales. En algunos casos, también se conceden deducciones especiales en el impuesto de renta y la exoneración total o parcial del impuesto a las ventas y de algunos impuestos sub nacionales (impuesto de suelo, impuesto predial, impuesto de industria y comercio, entre otros).

La jurisdicción de las zonas francas permanentes y permanentes especiales en el departamento del Valle y Cauca, es la seccional de aduanas de Cali y por extensión funcional y geográfica el Nororiente del departamento del Cauca, hasta Santander de Quilichao. La jurisdicción de las zonas francas, en la Seccional de Aduanas Cali y Cauca, se muestran en el Cuadro 1.⁶⁰

Cuadro 1. Jurisdicción: Seccional de Aduana de Cali y del Nororiente del Departamento del Cauca.

ZONAS FRANCAS		UBICACIÓN GEOGRÁFICA
Zonas Francas Permanentes (4)	Zona Franca Palmaseca	Contiguo al Aeropuerto Internacional Alfonso Bonilla Aragón.
	Zona Franca Permanente del Cauca.	Guachené-Departamento del Cauca.
	Zona Franca del Pacífico	Carretera Yumbo-Aeropuerto
	Zona Franca permanente Conjunto Industrial Parque Sur.	Villarica, departamento del Cauca.
Zonas Francas Permanentes Especiales (8)	Agroindustrias del Cauca	Caloto, departamento del Cauca.
	Cervecería del Valle S.A.	Carretera Yumbo-Aeropuerto
	Colombina del Cauca S.A.	Santander de Quilichao, departamento del Cauca.
	El Paraíso S.A.S	Santander de Quilichao, departamento del Cauca.
	Carvajal Pulpa y Papel	Caloto, departamento del Cauca.
	Olmue Colombia	Palmira, departamento del Valle
	Papeles del Cauca S.A.	Puerto Tejada, departamento del Cauca.
	Telemark	Cali, Valle del Cauca.

Fuente: DIAN. Foro Zonas Francas, Universidad ICESI. Marzo 25 de 2014. <https://www.icesi.edu.co/icecomex/images/FORO%20ZF%20ICESI%202014.pdf>

⁶⁰ DIAN. Foro Zonas Francas, Universidad ICESI. Marzo 25 de 2014. <https://www.icesi.edu.co/icecomex/images/FORO%20ZF%20ICESI%202014.pdf>.

El informe de zonas francas del primer trimestre del año 2014, entregado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, revela que en las áreas de zonas francas se transforman insumos nacionales, que se reimportan al mercado nacional. En las zonas francas permanentes del Valle y del Cauca, más del 60% de las materias primas y mercancías transformadas que ingresan y salen tienen como origen y destino el territorio nacional; para la economía colombiana es muy positivo que la mayor cantidad de mercancías que ingresan a estas zonas francas, provengan del mismo país, pero no resulta tan bueno que la mayor cantidad de bienes producidos en éstas se vendan al interior del mismo, pues se esperaría tener más participación con el resto del mundo.⁶¹

Según la opinión de Juan David Castaño, Gerente Regional del Suroccidente Colombiano de la Asociación Nacional de Comercio Exterior, las zonas francas en Colombia no operan como fortaleza exportadora sino principalmente como atractivas para la inversión y la generación de empleo. Los ingresos y salidas de la zona franca permanente del Cauca, se realizaron también en su mayoría al interior del Territorio Aduanero Nacional. En el departamento del Cauca, la presencia de las zonas francas en el norte ha generado empleos de calidad, que son remunerados por encima del salario mínimo, a lo que normalmente se realiza en ese sector.⁶²

⁶¹LEWIS TORRES, Cynthia Vanessa. Junio 1 de 2014. Lo que se produce en zonas francas se queda en Colombia. <http://www.elpueblo.com.co/elnuevoliberal/lo-se-produce-en-las-zonas-francas-se-queda-en-colombia/>.

⁶²Ibíd.

3. IDENTIFICACIÓN DE LOS LINEAMIENTOS LEGALES TRIBUTARIOS DEL IVA, QUE ENCIERRA EL RÉGIMEN DE LAS ZONAS FRANCAS ESPECIALES

La Legislación Colombiana define una zona franca como un establecimiento público, personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente, adscrito al Ministerio de Comercio Exterior, cuyo objeto es la prestación de un servicio público sin ánimo de lucro a personas naturales o jurídicas nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que introduzcan dentro del área mercancías o materias primas libres de gravamen, para manufacturar u operar en ellas y bien exportar sus productos o importar al resto del territorio nacional bienes introducidos inicialmente en la zona, que en este caso, se someterán a las normas de conformidad con la legislación aduanera.⁶³

Las zonas francas pueden ser administradas tanto por el sector público como por el sector privado nacional y extranjero, de acuerdo con lo establecido en los Decretos 2131 de 1991⁶⁴ y 971 de 1993⁶⁵. Dentro del proceso de modernización de las zonas francas, se ha diseñado un esquema para su privatización que incluye la liquidación de los establecimientos públicos que las administran y el arriendo de las instalaciones a los operadores privados.

En la zona franca (que debe ser un área del territorio nacional perfectamente delimitada) el Estado autoriza la aplicación de un régimen normativo especial, a través del cual se ofrecen incentivos en materia cambiaria, aduanera, de inversión de capitales, de comercio exterior y tributarios especiales sobre la venta de bienes y servicios a mercados externos. Estas zonas fueron creadas con el objetivo de convertirlas en instrumentos de apoyo al modelo de apertura e internacionalización de la economía, a través del fomento de la industrialización, de la generación de divisas y de la expansión del comercio internacional.

⁶³ GARAY S., Luis Jorge. Estructura Industrial e Internacionalización. <http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/economia/industrilatina/168.htm#a17>

⁶⁴ Decretos 2131 de 1991: dicta normas sobre la estructura y funcionamiento de las Zonas Francas Industriales de Bienes y de Servicios. Artículo 1o. Estatuto para zonas francas industriales de bienes y de servicios. El Decreto regula el Estatuto de Zonas Francas Industriales de Bienes y de Servicios.../.

⁶⁵ Decreto 971 de 1993: modifica parcialmente el régimen de Zonas Francas y dictan otras disposiciones. Artículo 1. Alcance del régimen aduanero de las zonas francas industriales y comerciales. Los bienes que se introduzcan a las Zonas Francas Industriales y Comerciales se considerarán fuera del territorio nacional respecto de los derechos de importación y exportación. Artículo 2. Áreas de las zonas francas industriales y comerciales. Con el objeto de hacer efectivo el control de los bienes que ingresan a las Zonas Francas y salen de ellas, las áreas de las mismas estarán rodeadas de cercas, murallas, vallas infranqueables o canales, de manera que la entrada o salida de personas, vehículos y bienes deban realizarse necesariamente por las puertas o lugares destinados al efecto.../. Parágrafo. En el caso de las Zonas Francas Industriales de servicios turísticos y de servicios tecnológicos no se exigirá lo establecido en el presente artículo. Sin perjuicio de lo anterior, la Dirección de Aduanas Nacionales podrá determinar los lugares de control aduanero.

En una zona franca delimitada dentro del territorio nacional se desarrollan actividades industriales de bienes, de servicios y/o comerciales. Estas actividades se rigen por una regulación especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior, adicionalmente para efectos de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones, se consideran fuera del territorio aduanero nacional las mercancías ingresadas en estas zonas (Ley 1004 de 2005, artículo 5⁶⁶).⁶⁷

3.1. LINEAMIENTOS TRIBUTARIOS DEL IVA PARA EL RÉGIMEN DE ZONAS FRANCAS ESPECIALES

Los tributos aduaneros(arancel IVA), se liquidan si las mercancías se venden para ser introducida al resto del territorio aduanero nacional, los derechos de aduana se liquidan y pagan sobre el valor en aduana, de acuerdo con lo siguiente⁶⁸:

1) Si se trata de bienes elaborados o reparados, reacondicionados o reconstruidos en zona franca, en cuyo proceso se utilizan únicamente materias primas nacionales precedidas de una exportación definitiva, se liquida al gravamen arancelario correspondiente a la subpartida del bien final, únicamente sobre el valor en aduana de las materias primas e insumos extranjeros que participen en su fabricación (DIAN, Conc. 13940, pregunta 2, febrero 28 de 2011).

Cuadro 2. Concepto DIAN 013940, de febrero 28 de 2011.

Concepto DIAN 013940 28-02-2011
De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, esta Dirección es competente para absolver en sentido general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos Aduanas Nacionales. Solicita la reconsideración del Concepto No. 068351 del 23 de septiembre de 2005 y del Oficio No. 054184 del 29 de junio de 2006.
Con base en la sentencia de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 24 de septiembre de 2009 (Exp. 2008 – 00286, M.P. Dra. Beatriz Martínez Quintero), concluye que la base de liquidación para el cálculo de los intereses moratorios y de la sanción por devolución o compensación improcedente no debe incluir el valor correspondiente a la sanción por inexactitud, ya que de hacerlo se estaría sancionando dos veces al contribuyente por un mismo hecho, violándose de ésta forma el principio non bis ibídem y los artículos 634 y 670 del Estatuto Tributario.

⁶⁶ Ley 1004 de 2005, artículo 5: Adicionase el Estatuto Tributario con el siguiente artículo: Artículo 240-1. Tarifa para usuarios de Zona Franca. Fijase a partir del 1º de enero de 2007, en un quince por ciento (15%) la tarifa única del impuesto sobre la renta gravable, de las personas jurídicas que sean usuarios de Zona Franca. Parágrafo: La tarifa del impuesto sobre la renta gravable aplicable a los usuarios comerciales de Zona Franca será la tarifa general vigente” .

⁶⁷ Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 115.

⁶⁸ Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 119.

Agrega que según el artículo 634, los intereses moratorios se causan exclusivamente sobre impuestos, anticipos y retenciones y no sobre el valor de la sanción. El artículo 670 no contempla que la sanción por improcedencia de las devoluciones deba liquidarse teniendo en cuenta la sanción por inexactitud, porque en el momento de la solicitud de compensación y/o devolución no existía.

La posición de la Administración de liquidar la sanción por devolución o compensación improcedente sobre la totalidad de la suma a reintegrar incluyendo la sanción por inexactitud, no tiene en cuenta que el renglón correspondiente a sanciones se encuentra en el formulario por razones de diseño y no porque haga parte del impuesto, toda vez que su naturaleza es totalmente distinta. Si la sanción por inexactitud se pudiera pagar a través de un recibo oficial de pago en forma separada y liquidar en la declaración exclusivamente el mayor impuesto a cargo, no tendría aplicación entonces el criterio de que la base de los intereses de mora y de la sanción por improcedencia de la devolución no es la sanción misma (como lo afirma la DIAN) sino la suma compensada o devuelta en exceso.

Al respecto, este Despacho hace las siguientes consideraciones: En primer lugar es necesario advertir que el razonamiento que en esta oportunidad hace el consultante es recurrente.

En segundo lugar, la interpretación jurídica que se cuestiona, ha sido avalada por el máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo en diversos pronunciamientos, razón por la cual, el criterio insular adoptado por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, no amerita el cambio de la doctrina oficial.

Sobre la diferencia entre las sanciones por inexactitud y por improcedencia de las devoluciones y/o compensaciones y sobre la no violación del principio "non bis in idem" se pronunció recientemente la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado en Sentencia del 31 de julio de 2009 (Exp. 16955, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia):

A su vez, el Estatuto Tributario contempla una serie de sanciones que buscan reprimir imponiendo castigos que subsanen la infracción y que tienda a evitar su posterior ocurrencia. Los artículos 647 Y 670 ibidem consagran las sanciones por inexactitud y por improcedencia en las devoluciones de las que se concluye sin dificultad que describen eventos diferentes:

La sanción por inexactitud se impone porque en las declaraciones tributarias se han omitido ingresos, impuestos, bienes, o se han incluido costos gastos, beneficios tributarios y en general datos falsos equivocados o incompletos de los cuales se derive un menor impuesto o un mayor saldo a favor para el declarante.

La sanción por improcedencia en las devoluciones se produce cuando la Administración tributaria, mediante liquidación oficial modifica o rechaza un saldo a favor que ha sido previamente devuelto o compensado y tiene como fundamento fáctico, el hecho de haber utilizado un dinero que no le pertenecía.

La sanción por inexactitud Y la de improcedencia de las devoluciones tienen un objeto diferente, porque como se vio, ni su finalidad, ni el pronunciamiento que se pretende es el mismo.

En el presente caso se juzga el acto que impuso sanción por improcedencia en las devoluciones a la actora, porque obtuvo la devolución del saldo a favor reflejado en su declaración de renta ... la cual posteriormente fue modificada por la Administración mediante la liquidación oficial de revisión, en la que se determinó un mayor impuesto y sanción por inexactitud.

Estas circunstancias dan lugar a la sanción por improcedencia de las devoluciones de conformidad con el artículo 670 del Estatuto Tributario y no constituyen los mismos hechos que dieron lugar a la sanción por inexactitud.

...Lo que aquí se analiza es la devolución que obtuvo un contribuyente, con base en un saldo a favor que fue modificado porque no era correcto.

En conclusión, contrario a lo afirmado por el apelante, no se vulneró el principio del "non bis in idem", porque el objeto y la causa de los procesos adelantados y de las sanciones impuestas no eran los mismos. Es equivocado afirmar que la sanción por inexactitud y la de improcedencia en la devolución se originaron en los mismos hechos, porque la inclusión de descuentos improcedentes en las declaraciones tributarias es independiente de la posterior solicitud de devolución, compensación o imputación que se realice y del hecho mismo de haber recuperado una suma que no le pertenecía. La inclusión de beneficios tributarios no siempre genera saldos a favor.../.

Fuente: Concepto DIAN 013940.<http://actualicese.com/normatividad/2011/02/28/concepto-013940-de-28-02-2011/>

2) Las mercancías de origen extranjero almacenadas en las zonas francas, se les liquida al gravamen arancelario de acuerdo con su clasificación arancelaria, sobre el valor en aduana de las mercancías. Considerando el estado que presenten al momento de la valoración.

En cuanto al Impuesto sobre las Ventas (IVA), se liquidará en ambos casos (1 y 2), en la forma prevista en el artículo 459 del Estatuto Tributario (Decreto 2685 de 1999, artículo 400; DIAN, Conc.73127, octubre 26 de 2004; DIAN Conc. Unificado 1, junio 19 de 2003, Título XIII, numerales 3º, 3.1 y 3.2⁶⁹).

Decreto 2685 de 1999, artículo 400. Liquidación de Tributos Aduaneros. Título IX modificado por el artículo 1 del Decreto 383 de 2007. El nuevo texto es el siguiente: Cuando se importen al resto del Territorio Aduanero Nacional mercancías fabricadas, producidas, reparadas, reacondicionadas o reconstruidas en Zona Franca, los derechos de aduana se liquidarán y pagarán sobre el valor en aduana de las mercancías importadas, en el estado que presenten al momento de la valoración, deduciendo del mismo el valor agregado nacional y/o el valor de los bienes nacionalizados que se les haya incorporado en la Zona Franca. El gravamen arancelario aplicable corresponde a la subpartida del producto final. Las mercancías de origen extranjero almacenadas en Zona Franca serán valoradas considerando el estado que presenten al momento de la valoración. El gravamen arancelario aplicable corresponde al de la subpartida de la mercancía que se está importando. El valor en aduana de las mercancías importadas se determinará de conformidad con las reglas establecidas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC y normas reglamentarias. Cuando en la producción, elaboración o transformación, reparación, reacondicionamiento o reconstrucción del bien final se hubieren incorporado materias primas o insumos que se encuentren incluidos en el Sistema Andino de Franjas de Precios, deberá liquidarse el gravamen arancelario correspondiente a las subpartida arancelarias de las materias primas o insumos extranjeros que participen en su fabricación. Parágrafo. El impuesto sobre las ventas se liquidará, en ambos casos, en la forma prevista en el artículo 459 del Estatuto Tributario.

⁶⁹DIAN Conc. Unificado 1, junio 19 de 2003. Título XIII. Retención del Impuesto Sobre las Ventas. Numeral 3. Calidad de Agente Retenedor del Impuesto Sobre las Ventas. 3.1. Retiro de la Calidad de Agente Retenedor del Impuesto Sobre las Ventas. 3.2. Retiro de la Calidad de Agente Retenedor.

Cuadro 3. Concepto Tributario 73127 de octubre 26 de 2004

CONCEPTO TRIBUTARIO 73127 DE 2004 (octubre 26)

Diario Oficial 45.728 de 10 de noviembre de 2004

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999, esta Oficina es competente para absolver en sentido general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras, de comercio exterior y de control de cambios en lo de competencia de la Entidad, en este sentido se emite el presente concepto.

Tema: Impuesto a las ventas

Descriptores: Ventas a zonas francas

Fuentes formales: Estatuto Tributario, artículos 479 y 481, literal a), Decreto 2685 de 1999, artículos 395 y 396.

Problema jurídico:

La venta de bienes del resto del territorio nacional a los usuarios de las zonas francas industriales, ¿es una operación exenta del impuesto sobre las ventas?

Tesis jurídica: La venta desde el resto del territorio aduanero nacional a los usuarios de las zonas francas industriales de bienes y de servicios, solamente respecto de materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales o en libre disposición se considera una exportación definitiva, en consecuencia tiene el tratamiento de operación exenta del IVA, siempre y cuando dichas mercancías sean efectivamente recibidas por el usuario.

Interpretación jurídica: Se solicita reconsideración del Concepto número 057498 del 1o de septiembre de 2004 en el cual se afirma que la venta de bienes desde el resto del territorio nacional a los usuarios de las zonas francas causa el impuesto sobre las ventas. El citado concepto ratifica la posición adoptada por la DIAN en el Concepto número 079313 de diciembre 15 de 2003, el cual sostiene que la venta de bienes desde el resto del territorio aduanero nacional a una zona franca es un hecho generador del IVA y, por lo mismo, da lugar a la liquidación y pago del gravamen.

Afirma el peticionario que el Concepto 057498 desconoce el alcance del artículo 396 del Estatuto Aduanero, norma que define como exportación, para efecto de los beneficios e incentivos tributarios, el envío desde el resto del territorio aduanero nacional a un usuario de zona franca de materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales o en libre disposición, siempre que dicha mercancía sea efectivamente recibida por el usuario. Sostiene además que la Administración de Impuestos no puede, por vía de interpretación, pasar por alto el contenido del artículo 396 del Estatuto Aduanero, por no contener los mismos elementos normativos del artículo 395 del mismo ordenamiento jurídico y que la DIAN debe acatar los fallos de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa en los cuales se ratifica que las ventas por parte de proveedores ubicados en el resto del territorio nacional con destino a las zonas francas se encuentran exentas del impuesto a las ventas.

Por su parte, el concepto recurrido señala que, para efectos de la exención consagrada en los artículos 479 y 481 del Estatuto Tributario, solamente se considera exportación, en los términos del artículo 395 del Estatuto Aduanero, la venta y salida a mercados externos de los bienes producidos, transformados, elaborados o almacenados por los usuarios industriales y comerciales de las zonas francas. Al decir del concepto, el artículo 396 del Estatuto Aduanero, al asimilar a una exportación la venta de bienes desde el resto del territorio nacional a las zonas francas, no menciona los beneficios tributarios que se aplican por la ficción y concretamente la exención del IVA con derecho a devolución, como sí lo hace de manera expresa el artículo 395 al referirse a las operaciones que se realizan desde la zona franca. Igualmente señala el concepto recurrido que el artículo 2o del

Decreto 1000 de 1997 no menciona expresamente como exportadores con derecho a devolución del IVA a los proveedores de los usuarios de las zonas francas que realicen sus ventas desde el resto del territorio nacional.

Sea lo primero advertir que, independientemente de los beneficios tributarios derivados de la operación, el artículo 265 del Estatuto Aduanero define como exportación definitiva la salida de mercancías nacionales o nacionalizadas, del territorio aduanero nacional para su uso o consumo definitivo en otro país, así como la salida de mercancías nacionales o nacionalizadas desde el resto del territorio aduanero nacional a una zona franca industrial de bienes y de servicios. Por su parte, el artículo 399 del Estatuto Aduanero dispone que la introducción al resto del territorio aduanero nacional de bienes procedentes de una zona franca será considerada una importación y se someterá a las normas y requisitos exigidos a las importaciones.

Ahora bien, para efecto de los beneficios e incentivos tributarios consagrados en la ley para las exportaciones, los artículos 395 y 396 del Estatuto Aduanero, al referirse a las operaciones efectuadas desde y hacia las zonas francas, definen como exportación tanto la venta a mercados externos de los bienes producidos o almacenados por los usuarios de la zona, como el envío desde el resto del territorio aduanero nacional a dichos usuarios de materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales.

En efecto, el artículo 395 del Estatuto Aduanero establece:

"Definición de exportación de bienes. Se considera exportación, para efectos de las normas de origen, de los convenios internacionales, del crédito para exportar y para la exención contenida en el estatuto tributario en los artículos 479 y 481 literal a), la venta y salida a mercados externos de los bienes producidos, transformados, elaborados o almacenados por los usuarios industriales y comerciales, de acuerdo con los términos y condiciones establecidos en el presente decreto".

Por su parte, el artículo 396 del mismo ordenamiento dispone:

"Exportación definitiva. Se considera exportación definitiva, para efecto de los beneficios e incentivos tributarios, el envío desde el resto del territorio aduanero nacional a un usuario de la zona franca, de materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales o en libre disposición, siempre y cuando dicha mercancía sea efectivamente recibida por el usuario. Para ello se requiere la presentación de la solicitud de autorización de embarque y de la declaración de exportación.

Las exportaciones temporales que se realicen desde el resto del territorio aduanero nacional a zona franca, con el objeto de someter el bien a un proceso de perfeccionamiento por un usuario, no tendrán derecho a los beneficios previstos para las exportaciones definitivas.

Fuente: Concepto Tributario 73127 de 2004 (Octubre 26).

http://www.avancejuridico.com/actualidad/documentosoficiales/2004/45728/ctot_dian_0073127_%202004.html.

En las importaciones, la base gravable está compuesta por el valor aduanero de la mercancía, más los derechos de aduana. Cuando se trata de mercancías cuyo valor involucra 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 liquidan los derechos de aduana, está constituida por el valor de la mercancía, determinado según lo establezcan las disposiciones que rijan la valorización aduanera.

No se consideran derechos de aduana, el impuesto sobre las ventas, ni los impuestos al consumo causados por la importación, las sanciones, las multas y los recargos al precio de los servicios prestados (Estatuto Tributario, artículo 459; Ley 633 de 2000, artículo 126; Decreto 2685 de 1999, artículos 1º, 88, 89).

Estatuto Tributario. Artículo 459. Base gravable en las Importaciones (Modificado). 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 resulte 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). Adicionado. La base gravable sobre la cual se liquida el impuesto sobre las ventas en la importación de productos terminados producidos en el exterior o en zona franca con componentes nacionales exportados, será la establecida en el inciso primero de este artículo adicionado el valor de los costos de producción y sin descontar el valor del componente nacional exportado. Ésta base gravable no aplicará para las sociedades declaradas como zona franca antes del 31 de diciembre de 2012 o aquellas que se encuentran en trámite ante la comisión intersectorial de zonas francas o ante la DIAN, ya los usuarios que se hayan calificado o se califiquen a futuro en éstas. La base gravable para las zonas francas declaradas, y las que se encuentren en trámite ante la comisión intersectorial de zonas francas o ante la DIAN y los usuarios que se hayan calificado o se califiquen a futuro en éstas, será la establecida antes de la entrada en vigencia de la presente ley.

Ley 633 de 2000. Artículo 126. El artículo 459 del Estatuto Tributario queda así: artículo 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 resulte 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).

Decreto 2685 de 1999, artículos 1º. Definiciones para la aplicación de este decreto: Las expresiones usadas en este Decreto para efectos de su aplicación, tienen el significado que a continuación se determina: ABANDONO LEGAL Situación en que se encuentra una mercancía cuando vencido el término de permanencia en depósito no ha obtenido su levante o no se ha reembarcado. ABANDONO VOLUNTARIO. Es el acto mediante el cual quien tiene derecho a disponer de la mercancía comunica por escrito a la autoridad aduanera que la deja a favor de la Nación en forma total o parcial, siempre y cuando el abandono sea aceptado por la autoridad aduanera. En este evento el oferente deberá sufragar los gastos que el abandono ocasione. ADUANA DE PARTIDA. Es aquella donde se inicia legalmente un tránsito aduanero. ADUANA DE PASO. Es cualquier Aduana por donde circulan mercancías en tránsito sin que haya finalizado la modalidad. ADUANA DE DESTINO. Es aquella donde finaliza la modalidad de tránsito aduanero. AGENTE DE CARGA INTERNACIONAL. Definición modificada por el artículo 1 del Decreto 2628 de 2001. El nuevo texto es el siguiente: Persona jurídica inscrita ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, para actuar exclusivamente en el modo de transporte marítimo, y cuyo objeto social incluye, entre otras, las siguientes actividades: coordinar y organizar embarques, consolidar

carga de exportación o desconsolidar carga de importación y emitir o recibir del exterior los documentos de transporte propios de su actividad.../Artículo 88. Base Gravable. La base gravable, sobre la cual se liquida el gravamen arancelario, está constituida por el valor de la mercancía, determinado según lo establezcan las disposiciones que rijan la valoración aduanera. La base gravable para el impuesto sobre las ventas será la establecida en el Estatuto Tributario y en las demás disposiciones que lo modifiquen o lo complementen. Para efectos aduaneros, la base gravable, expresada en dólares de los Estados Unidos de Norte América, se convertirá a pesos colombianos teniendo en cuenta la tasa de cambio representativa de mercado que informe la Superintendencia Bancaria, para el último día hábil de la semana anterior a la cual se produce la presentación y aceptación de la Declaración de Importación. Artículo 89 Liquidación de los Tributos Aduaneros. Artículo modificado por el artículo 4 del Decreto 4136 de 2004. El nuevo texto es el siguiente: Los tributos aduaneros que se deben liquidar por la importación, serán los vigentes en la fecha de presentación y aceptación de la respectiva Declaración de Importación. En la Declaración de Corrección, los tributos aduaneros y tasa de cambio aplicables serán los vigentes en la fecha de la presentación y aceptación de la Declaración Inicial. Cuando se trate de una modificación de la declaración de importación, los tributos aduaneros y la tasa de cambio aplicable serán los vigentes en la fecha de la presentación y aceptación de la declaración inicial o de la modificación según fuere el caso, conforme con las reglas especiales previstas para cada modalidad de importación. En la Declaración de Legalización, los tributos aduaneros y tasa de cambio aplicables serán los vigentes en la fecha de la presentación y aceptación de la Declaración inicial o de la fecha de presentación y aceptación de la respectiva declaración de legalización cuando no estuviere precedida de una declaración inicial. Cuando conlleve la modificación de la modalidad de importación se atenderá lo previsto en el inciso anterior. Los derechos antidumping y compensatorios y demás derechos de aduana se causarán y liquidarán, conforme lo dispongan las normas que regulan la materia. Notas de Vigencia: Artículo modificado por el artículo 4 del Decreto 4136 de 2004, publicado en el Diario Oficial 45.762 de 14 de diciembre de 2004. Legislación Anterior. Texto original del Decreto 2685 de 1999: Artículo 89. Los tributos aduaneros que se deben liquidar por la importación, serán los vigentes en la fecha de presentación y aceptación de la respectiva Declaración de Importación. En las Declaraciones de Corrección y de Legalización, los tributos aduaneros y la tasa de cambio aplicables serán los vigentes en la fecha de la presentación y aceptación de la Declaración inicial. Cuando se trate de una modificación de la Declaración de Importación, los tributos aduaneros y la tasa de cambio aplicables serán los vigentes en la fecha de la presentación y aceptación de la modificación de la Declaración. Los derechos antidumping y compensatorios y demás derechos de aduana se causarán y liquidarán, conforme lo dispongan las normas que regulen la materia.

La base gravable en las importaciones de productos terminados producidos en el exterior o en zonas francas, pero con componentes nacionales, que se han exportado, se determinarán así⁷⁰:

- Para las sociedades declaradas como zona franca a partir del 1º de enero de 2013 y sus usuarios, será el valor en aduanas de la mercancía más los derechos de aduana, adicionado en el valor de los costos de producción y sin descontar el valor del componente nacional exportado (Estatuto Tributario, artículo 459; Ley 1607 de 2012, artículo 45).

Ley 1607 de 2012, artículo 45: Adiciona un inciso al Parágrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario quedando así: La base gravable sobre la cual se liquida el impuesto sobre las ventas en la importación de productos terminados producidos en el exterior o en zona franca con componentes

⁷⁰ Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 120.

nacionales exportados, será la establecida en el inciso 1° de este artículo adicionado el valor de los costos de producción y sin descontar el valor del componente nacional exportado. Esta base gravable no aplicará para las sociedades declaradas como zona franca antes del 31 de diciembre de 2012 o aquellas que se encuentran en trámite ante la comisión intersectorial de zonas francas o ante la DIAN, y a los usuarios que se hayan calificado o se califiquen a futuro en estas. La base gravable para las zonas francas declaradas, y las que se encuentren en trámite ante la comisión intersectorial de zonas francas o ante la DIAN y los usuarios que se hayan calificado o se califiquen a futuro en estas, será la establecida antes de la entrada en vigencia de la presente ley.

- Para las sociedades declaradas como zona franca antes del 31 de diciembre de 2012, o aquellas que se encuentran en trámite a esa fecha ante la Comisión Intersectorial de Zonas Francas o ante la DIAN, y a los usuarios que se hayan calificado o se califiquen a futuro en estas, será el valor en aduanas de la mercancía, más los derechos de aduana excluyendo de dicha base los costos y gastos nacionales.

En la Figura 1 diseñada en el marco teórico de esta investigación, se puede observar el resumen de la causación del IVA en la zona franca y las reglas generales para la causación de este impuesto.

3.1.1. Causación del IVA en la Zona Franca

Para la causación del IVA en la venta de bienes a la zona franca y en la venta entre los usuarios industriales, el régimen tributario del IVA en esta clase de operaciones normatiza lo siguiente:

- Están exentas del IVA las ventas de las materias primas, partes, insumos y bienes terminados que adquieran los usuarios industriales de bienes o de servicios, desde el territorio aduanero nacional, siempre que los mismos sean necesarios, para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios (Ley 1004 de 2005, artículo 7°; Estatuto Tributario, artículo 481, Literal f)).

Ley 1004 de 2005, artículo 7. Adiciona el artículo 481 del Estatuto Tributario con el literal f) 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.

Estatuto Tributario. Artículo 481. Bienes exentos con derecho a devolución bimestral. Literal f) Modificado. Para efectos del Impuesto sobre las ventas, únicamente conservarán la calidad de bienes y servicios exentos con derecho a devolución bimestral: a) Los bienes corporales muebles que se exporten; b. Los bienes corporales muebles que se vendan en el país a las sociedades de comercialización internacional, siempre que hayan de ser efectivamente exportados directamente o una vez transformados, así como los servicios intermedios de la producción que se presten a tales sociedades, siempre y cuando el bien final sea efectivamente exportado; c. Los servicios que sean prestados en el país y se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento; quienes exporten servicios deberán conservar los documentos que acrediten debidas ente la existencia de la operación; el Gobierno Nacional reglamentará la materia;

d) Los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior que sean utilizados en territorio colombiano, originados en paquetes vendidos por agencias operadores u hoteles inscritos en el registro nacional de turismo, según las funciones asignadas, de acuerdo con lo establecido en la Ley 300 de 1996. En el caso de los servicios hoteleros la exención rige independientemente de que el responsable del pago sea el huésped no residente en Colombia o la agencia de viajes. De igual forma, los paquetes turísticos vendidos por hoteles inscritos en el registro nacional de turismo a las agencias operadoras, siempre que los servicios turísticos hayan de ser utilizados en el territorio nacional por residentes en el exterior; 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; f) Los impresos contemplados en el artículo 478 del Estatuto Tributario, los productores de cuadernos de tipo escolar de la subpartida 48.20.20.00.00, y los diarios y publicaciones periódicas, impresos, incluso ilustrados o con publicidad de la partida arancelaria 49.02; g) Los productores de los bienes exentos de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario que una vez entrado en operación el sistema de facturación electrónica y de acuerdo con los procedimientos establecidos por la DIAN para la aplicación de dicho sistema, lo adopten y utilicen involucrando a toda su cadena de clientes y proveedores; h) Los servicios de conexión y acceso a internet desde redes fijas de los suscriptores residenciales de los estratos 1 y 2.

En los casos en que dichos servicios sean ofrecidos en forma empaquetada con otros servicios de telecomunicaciones, los órganos reguladores del servicio de telecomunicaciones que resulten competentes tomarán las medidas regulatorias que sean necesarias con el fin de que el beneficio tributario no genere subsidios cruzados entre servicios. Para los fines previstos en este numeral, se tendrá en cuenta lo previsto en el artículo 64 numeral 8 de la ley 1341 de 2009. **Parágrafo.** Sin perjuicio de lo establecido en el literal c de este artículo, se entenderá que existe una exportación de servicios en los casos de servicios relacionados con la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software, que estén protegidos por el derecho de autor, y que una vez exportados sean difundidos desde el exterior por el beneficiario de los mismos en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia por cualquier medio tecnológico.

La venta de bienes (materia prima, partes, insumos y bienes terminados nacionales) desde el resto del territorio aduanero nacional a usuarios industriales de bienes o de servicios de zona franca, se considera una exportación definitiva y por lo tanto, se encuentra exenta del IVA, con derecho a devolución (Estatuto Tributario, artículo 481, literal f); Decreto 2685 de 1999, artículo 395 y 396; DIAN, Conc, 73127, octubre 26 de 2004).

Decreto 2685 de 1999. Artículo 395. Definición de Exportación de Bienes. Artículo modificado por el artículo 22 del Decreto 4051 de 2007. El nuevo texto es el siguiente: Se considera exportación, la venta y salida a mercados externos de los bienes producidos, transformados, elaborados o almacenados, por los Usuarios Industriales y Comerciales, de acuerdo con los términos y condiciones establecidos en el presente decreto. Este procedimiento sólo requiere la autorización del Usuario Operador, quien deberá incorporar la información correspondiente en el sistema informático aduanero. Estas operaciones no requieren del diligenciamiento de la solicitud de autorización de embarque ni de declaración de exportación. En todo caso se requiere el diligenciamiento del Formulario del Usuario Operador, en donde conste la salida de los bienes a mercados externos, conforme lo establezca la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. **Artículo. 396. Exportación Definitiva.** Artículo modificado por el artículo 23 del Decreto 4051 de 2007. El nuevo texto es el siguiente: 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. Las exportaciones temporales que se realicen desde el resto del Territorio Aduanero Nacional a Zona Franca, con el objeto de someter el bien a un proceso de perfeccionamiento por un usuario, no tendrán derecho a los beneficios previstos para las exportaciones definitivas. La introducción en el mismo estado a una Zona Franca Permanente de mercancías de origen extranjero que se encontraban en libre disposición en el país, no se considera exportación. Tampoco se considera exportación el envío de bienes nacionales o en libre disposición a Zona Franca desde el resto del territorio nacional a favor de un Usuario Comercial.

Se considera que hace parte del objeto social del usuario industrial, la actividad de construcción y transformación de la infraestructura física de la zona franca con el fin de ejecutar el plan maestro de desarrollo general de zona franca, por lo que se consideran exentos del IVA los materiales que se vendan desde el territorio aduanero nacional para tal fin.

Por el contrario la DIAN, interpreta que no están exentos los materiales de construcción que se vendan desde el resto del territorio aduanero nacional a un usuario operador de zona franca, para la construcción de infraestructura y edificaciones necesarias para el desarrollo de la zona franca, teniendo en cuenta que el literal f) del artículo 481 del Estatuto Tributario, sólo contempla a los usuarios industriales (DIAN, Conc. 36425, mayo 6 de 2009; Conc. 68968, agosto de 2009; Conc. 6773, febrero 2 de 2010).⁷¹

Cuadro 4. Concepto DIAN No. 03642506 del 6 de mayo de 2009

Concepto N° 036425 06-05-2009 Dian ÁREA: Aduanera
De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, esta Dirección es competente para absolver en sentido general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, así como las que se formulen en materia presupuestal, contractual, laboral, de comercialización y disciplinarios por los funcionarios competentes al interior de la Entidad.
Tema: Aduanas Descriptores: Zonas Francas Fuentes Formales: Ley 1004 de 2005, Artículo 7. Estatuto Tributario, Artículo 481. Decreto 2685 de 1999, Artículos 392, 393-3, 393-24. Decreto 4051 de 2007, Artículos 6, 19.
Problema Jurídico: ¿Están exentos del impuesto sobre las ventas 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 de sus instalaciones conforme con lo establecido en su objeto social? Tesis Jurídica: Si están exentos del impuesto sobre las ventas los materiales de construcción que se vendan desde el resto del territorio aduanero nacional a un Usuario Industrial de Zona Franca

⁷¹ Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 120.

Permanente Especial para la construcción de sus instalaciones conforme con lo establecido en su objeto social.

Interpretación Jurídica: Atiende este Despacho la solicitud de reconsideración de la posición doctrinal contenida en el Oficio número 007284 del 27 de noviembre de 2008 de la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina. Señala el referido pronunciamiento que no procede la exención del IVA en la introducción de materiales de construcción desde el territorio aduanero nacional por parte de los Usuarios Industriales de Zona Franca Permanente Especial para la construcción de sus instalaciones conforme con lo establecido en su objeto social. Se procede en consecuencia a efectuar el análisis correspondiente fundamentado en las premisas normativas que se describen a continuación:

Conforme con el literal f) del artículo 481 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 7 de la Ley 1004 de 2005, ostentan la calidad de bienes exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a devolución de impuestos: "*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*". A su turno, el artículo 393-3 del Decreto 2685 de 1999, modificado por el artículo 6 del Decreto 4051 de 2007, establece que para obtener la declaratoria de existencia de una Zona Franca Permanente Especial, quien preterida ser Usuario Industrial de la misma, deberá acreditar, entre otros, los siguientes requisitos:

"4. Realizar, dentro de los tres (3) años siguientes a la declaratoria de existencia una nueva inversión por un monto igual o superior a ciento cincuenta mil salarios mínimos mensuales legales vigentes (150.000 smmlv) y crear ciento cincuenta (150) nuevos empleos directos y formales. (...)". "6. Presentar el Plan Maestro de Desarrollo General de la Zona Franca Permanente Especial aprobado por la Comisión Intersectorial de Zonas Francas".

Armoniza con la norma precedente, lo previsto por el artículo 393-24 del Decreto en cita, al disponer en su numeral 16, adicionado por el artículo 19 del Decreto 4051 de 2007: "Tratándose de Usuarios Industriales de las Zonas Francas Permanentes Especiales, comprometerse a ejecutar el Plan Maestro de Desarrollo General de la Zona Franca y a cumplir el cronograma en las condiciones y términos previstos en el numeral 13 del artículo 393-3 del presente decreto".

Lo anterior conduce de manera lógica a colegir que dentro del objeto social de un Usuario Industrial de Zona Franca Permanente Especial se encuentra la ejecución del Plan Maestro de Desarrollo General de la Zona Franca. Esto, aunado a la definición de Plan Maestro de Desarrollo General de la Zona Franca contenido en el artículo 392 íbidem, conlleva a colegir que la actividad de construcción de la infraestructura física de la zona franca permanente especial hace parte del objeto social del usuario industrial.

Señala en efecto la citada definición: Plan maestro de desarrollo general de la zona franca. Documento que contiene una iniciativa de inversión encaminada a asegurar la generación, construcción, y transformación de infraestructura física, estructura de empleo, competitividad y producción de bienes y servicios con el fin de generar impactos y/o beneficios económicos y sociales mediante el uso de buenas prácticas de gestión empresarial". (Énfasis añadido). Así las cosas, como lógico corolario de lo antedicho se deriva lo siguiente: 1° Los Usuarios Industriales de Zona Franca Permanente Especial están obligados normativamente a ejecutar el Plan Maestro de Desarrollo General de la Zona Franca. 2° Dentro de la ejecución del referido Plan Maestro de encuentran actividades relativas a la construcción, y transformación de infraestructura física de la zona franca. 3° Hace parte en consecuencia del objeto social del Usuario Industrial de Zona Franca Permanente Especial, la actividad de construcción, y transformación de infraestructura física de la zona franca. 4° Así pues, resulta lógico afirmar, al tenor de lo previsto por el literal f del artículo 481

del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 7 de la Ley 1004 de 2005 que se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas 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 de sus instalaciones conforme con lo establecido en su objeto social.

En los anteriores términos revoca este Despacho el Oficio 007284 del 27 de noviembre de 2008 de la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina. De otra parte, nos permitimos informarle que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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; <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 icono de "Normatividad" -"Técnica", dando clic en el link "Doctrina".

Fuente: Concepto No. 036425. 06-05-2009. <http://www.cijuf.org.co/codian09/mayo/c36425.html>.

Cuadro 5. Concepto DIAN 6773, febrero 2 de 2010.

Concepto 6773, febrero 2 de 2010
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Ref: Consulta tributaria radicado número 85454 de 17/09/2009

Tema: Impuesto sobre las Ventas.

Descriptor: Bienes exentos

Fuentes Formales artículo 481, literales a) y f) E.T.; L 49/90 artículo 27; L1004/05 artículo 7°.

Artículos 27 y ss C.C.; artículos 154, 338: C.P.

En primer término se precisa que el Concepto número 50 objeto de la consulta, corresponde en el consecutivo de correspondencia al número 068968 de 2009 de la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina, de esta Dirección. Sobre este concepto, solicita reconsideración por cuanto señala que a la luz del literal a) del artículo 481 del E.T., existe exención del IVA para los materiales de construcción adquiridos por los usuarios operadores de zonas francas de sus proveedores ubicados en territorio nacional, para el desarrollo de la infraestructura de la zona, toma en cuenta que la definición de exportación contenida en el artículo 261 del Decreto 2685 de 1999, incluye además de la salida de mercancías del territorio aduanero nacional con destino a otro país, la salida de mercancías a una zona franca.

Con el fin de resolver su consulta, se aclara que será atendida dentro del marco de generalidad preceptuado por el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, y la Orden Administrativa 0006 de 2009.

El artículo 481 del Estatuto Tributario establece los bienes exentos del Impuesto sobre las Ventas con derecho a devolución, entre los cuales se encuentran aquellos previstos en sus literales a) y f), (El primer literal sustituido por el artículo 27 de la Ley 49 de 1990 y el segundo adicionado por el artículo 7° de la Ley 1004 de 2005, respectivamente), así:

(...) "a) Los bienes corporales muebles que se exporten.

(...)

f) 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 (adicionado por el artículo 7° de la Ley 1004 de 2005)".

Al respecto, aunado a los argumentos de la doctrina emitida por esta Dirección mediante Concepto número 068968 de 2009 y, atendiendo los principios de interpretación de la ley consagrados en los artículos 27 y siguientes del Código Civil, es pertinente traer a la memoria la intención del legislador al momento de la expedición de la Ley 49 de 1990, que sustituyó el literal a) del artículo 481 del E.T. Para ello se transcribe a continuación uno de los apartes correspondiente al Impuesto sobre las

Ventas, de la exposición de motivos del proyecto de la ley en mención, en los orígenes de su trámite legislativo:

(...) Por otra parte, la categoría de bienes exentos que tiene la estructura del impuesto resulta ajena a la técnica de este impuesto, donde sólo debe existir tal tratamiento para los exportadores. Lo anterior, en vista del principio de tributación que implica gravar con este impuesto a los bienes vendidos al exterior, únicamente en el país donde se consumen, por tratarse de un impuesto sobre el consumo, circunstancia que lleva a la imperiosa necesidad de descargar de gravámenes internos su exportación. (...) (Subrayado fuera de texto).

Así las cosas, es evidente que el literal a) del artículo 481 del Estatuto Tributario, desde su origen está referido a los bienes muebles con vocación de ser consumidos en el país extranjero al cual se exporten. De igual manera, en observancia de otro de los principios de interpretación de las leyes, si llegare a haber duda sobre el sentido de la disposición legal contenida en el literal a) del artículo 481 del E.T., es posible ilustrar su alcance por medio de otra ley, especialmente si versa sobre el mismo asunto. Tal es el caso del artículo 7° de la Ley 1004 de 2005, que adicionó el literal f) del artículo 481 del ordenamiento tributario, el cual, como lo ha manifestado la doctrina de esta Dirección, no tendría razón de existir si el legislador considerase que la exención del literal a) ibídem cobijara todos los bienes muebles introducidos desde el territorio aduanero nacional a las Zonas Francas.

Por lo sucinto expuesto, acorde con la motivación y la finalidad de la disposición objeto de análisis, es imperioso concluir que el literal a) del artículo 481 del Estatuto Tributario, sólo está referido a las exportaciones de bienes vendidos al exterior, esto es, a países diferentes de Colombia. En tal virtud, con ocasión de la adopción del literal f) ibídem, se hizo la ficción legal de considerar como exportación la venta de ciertos bienes a usuarios industriales de zonas francas, en los términos allí establecidos.

Adicionalmente, es importante anotar que por mandato de los artículos 154 y 338 de la Constitución Política corresponde únicamente al Congreso de la República, expedir las leyes que consagren exenciones tributarias, previa iniciativa del Gobierno Nacional, sin que sea posible por vía de interpretación extenderlas a casos no previstos por el legislador ni tampoco fundamentándose en Decretos reglamentarios de Ley Marco, cuyo ámbito de aplicación no es el de consagrar beneficios tributarios.

En razón de lo expuesto se confirma el Concepto 068968 de 2009.

Fuente: Conc. 6773, febrero 2 de 2010.

http://www.avancejuridico.com/actualidad/documentosoficiales/2010/47625/of_dian_6773_2010.html

- Las ventas de bienes (materias primas, partes, insumos y bienes terminados) entre usuarios industriales de bienes o servicios de zona franca, siempre que los mismos sean necesarios para el desarrollo de su objeto social se encuentran exentos del IVA (Estatuto Tributario, artículo 481, literal f); Ley 1004 de 2005, artículo 7°).

Ley 1004 de 2005, artículo 7. Adiciona el artículo 481 del estatuto tributario con el siguiente literal: f) 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”.

Los usuarios de las zonas francas industriales de bienes y de servicios pueden celebrar entre si contratos de arrendamiento de maquinaria y equipo o de

compraventa de bienes. Igualmente pueden contraer con otro usuario al producción, transformación o ensamble de dichos bienes.

- En consecuencia, las demás ventas de bienes a zona franca y dentro de zona franca están gravadas con el impuesto sobre las ventas.

La introducción a zona franca de materiales de construcción, combustible, alimentos, bebidas y elementos de aseo, para su consumo o utilización dentro de la zona, provenientes del resto del territorio aduanero nacional, no se consideran exportación y se encuentra gravada con el IVA, salvo que la introducción de tales bienes sea necesaria para el desarrollo del objeto social del usuario (Decreto 2685 de 1999, artículo 398).

Decreto 2685 de 1999, 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 demateriales 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

3.1.2. Requisitos para que la Venta de Bienes a Zona Franca y Dentro de ésta, sean Exentos

Se consideran ventas exentas, en materia del IVA, las efectuadas desde el territorio aduanero nacional a los usuarios industriales de zona franca o entre estos, según las siguientes conjeturas legales:

- La naturaleza de los bienes que se venden, los bienes son las materias primas, partes, insumos y bienes terminados.
- La ubicación de los bienes, los bienes enajenados debe estar ubicados en el territorio aduanero nacional con destino a la zona franca o estar ubicados en ella.
- La calidad de los adquirentes, los adquirentes en todo caso deben ser usuarios industriales de bienes o de servicios de la zona franca respectiva.
- El objeto social desarrollado por el usuario industrial, está restringido únicamente a las actividades previstas en el artículo 3º de la Ley 1004 del 2005.⁷²

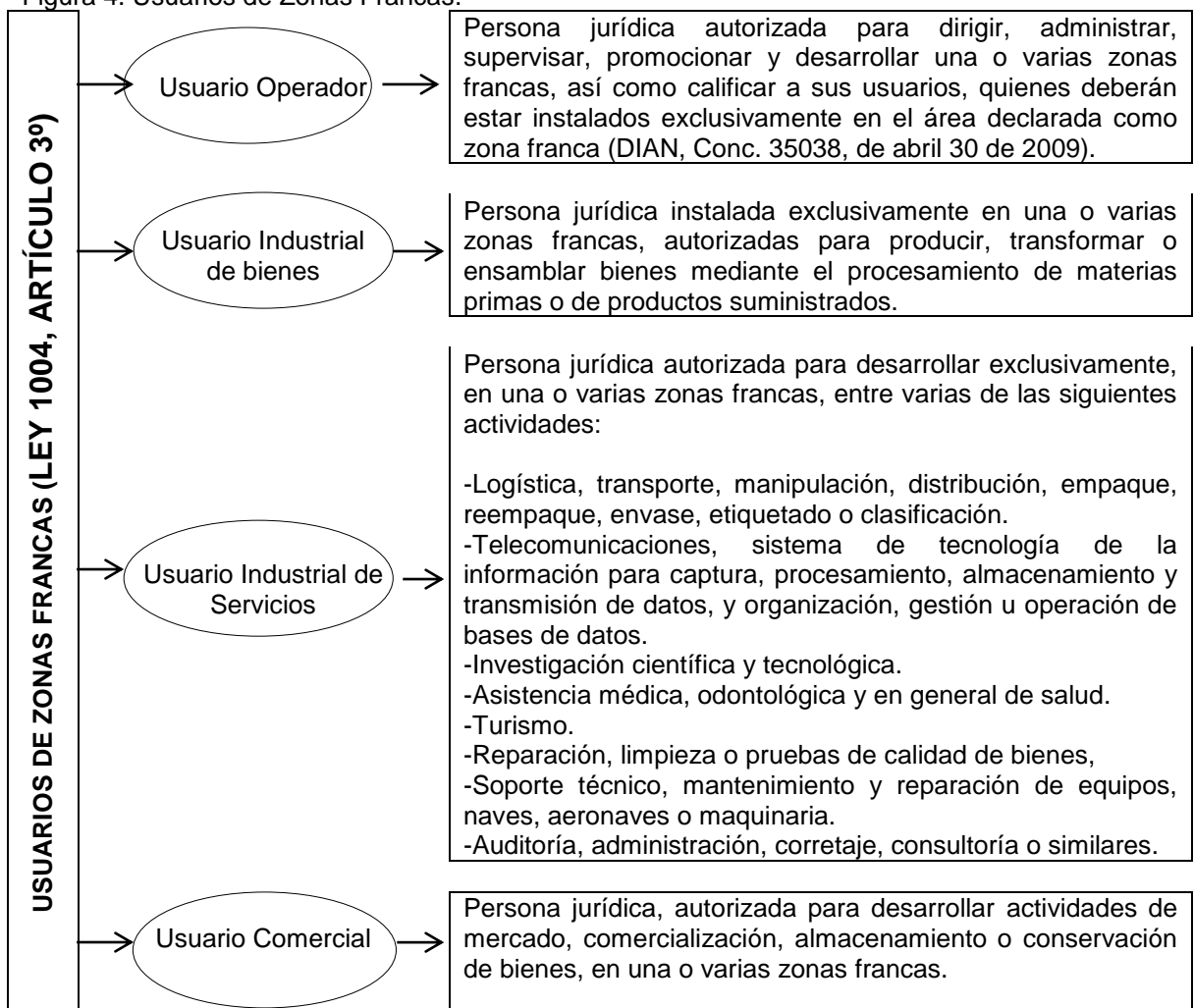
Ley 1004 del 2005, artículo 3. Son usuarios de zona franca, los usuarios operadores, los usuarios industriales de bienes, los usuarios industriales de servicios y los usuarios comerciales. El usuario operador es la persona jurídica autorizada para dirigir, administrar, supervisar, promocionar y desarrollar unao varias zonas francas, así como para calificar a sus usuarios. El usuario industrial de

⁷²Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 120.

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, odontológico y en general de salud; 5. Turismo; 6. Reparación, limpieza o pruebas de calidad de bienes; 6. Turismo; 7. Soporte técnico, mantenimiento y reparación de equipos, naves, aeronaves o maquinaria; 8. Auditoría, administración, corretaje, consultoría o similares. El usuario comercial es la persona jurídica autorizada para desarrollar actividades de mercadeo, comercialización, almacenamiento o conservación de bienes, en una o varias zonas francas.

Los usuarios de zona franca, según la Ley 1004, artículo 3º, son los siguientes:

Figura 4. Usuarios de Zonas Francas.



Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 116.

De conformidad con el artículo 392-1 del Decreto 2685 de 1999, no podrán ampararse bajo el régimen de zonas francas permanentes la prestación de servicios financieros, las actividades en el marco de contratos estatales de concesión, los servicios públicos domiciliarios, salvo que se trate de generadores de energía o de nuevas empresas prestadoras del servicio de telefonía pública de larga distancia internacional y las áreas geográficas del territorio nacional aptas para la exploración, explotación o extracción de los recursos naturales no renovables definidos en el Código de Minas.⁷³

Decreto 2685 de 1999, Artículo 392-1. Concepto sobre la viabilidad de declarar la existencia de zonas francas permanentes y criterios para aprobar el plan maestro de desarrollo general. Artículo modificado por el artículo 2 del Decreto 4051 de 2007. El nuevo texto es el siguiente: Para emitir concepto favorable sobre la viabilidad de declarar la existencia de una Zona Franca Permanente y para aprobar el Plan Maestro de Desarrollo General de Zona Franca, la Comisión Intersectorial de Zonas Francas tendrá en cuenta al momento de evaluar el Plan Maestro de Desarrollo General de Zona Franca, que el proyecto cumpla a cabalidad con los fines establecidos en el artículo 2o de la Ley 1004 de 2005, así como su impacto Regional. Aprobado el Plan Maestro de Desarrollo General de Zona Franca y emitido el concepto favorable sobre la viabilidad de declarar la existencia de una Zona Franca Permanente por parte de la Comisión Intersectorial de Zonas Francas, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales previa verificación del cumplimiento de los restantes requisitos emitirá el acto administrativo correspondiente. Parágrafo 1o. No podrá declararse la existencia de Zonas Francas Permanentes a las áreas geográficas del Territorio Nacional aptas para la exploración, explotación o extracción de los recursos naturales no renovables definidos en el Código de Minas y Petróleos. No podrán ampararse bajo el régimen de Zonas Francas Permanentes la prestación de servicios financieros, las actividades en el marco de contratos estatales de concesión y los servicios públicos domiciliarios, salvo que se trate de generadoras de energía o de nuevas empresas prestadoras del servicio de telefonía pública de larga distancia internacional. Parágrafo 2o. Tratándose de proyectos de alto impacto económico y social para el país, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales previa verificación de los requisitos establecidos en los artículos 393-3 y 393-4, podrá declarar la existencia Zonas Francas Permanentes Especiales, siempre y cuando la Comisión Intersectorial de Zonas Francas haya emitido concepto favorable sobre su viabilidad y aprobado el Plan Maestro de Desarrollo General de Zona Franca.

- Participación de los bienes en el desarrollo del objeto social, los bienes deben participar de manera directa en uno de los procesos productivos o de prestación de servicios según la actividad desarrollada por el usuario industrial, a la cual debe corresponder el objeto social (DIAN, Conc, 26661 de marzo 13 de 2008).

⁷³Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 121.

Cuadro 6. Concepto DIAN 26661 de marzo 13 de 2008.

Concepto DIAN, 26661 de marzo 13 de 2008

De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 y el artículo 10 de la Resolución 1618 del 22 de febrero de 2006, este Despacho es competente para absolver de manera general las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional. En este sentido se emite el presente concepto.

Tema: Impuesto a las ventas

Descriptor: Bienes Exentos

Fuentes Formales. Estatuto Tributario artículo 481 literal f); Ley 1004/05 artículos 3° y 7°.

Problema Jurídico: Para efectos de la exención del IVA de materias primas, partes, insumos y bienes terminados de que trata el literal f) del artículo 481 del Estatuto Tributario, qué se entiende por objeto social de los usuarios industriales de bienes o de servicios de zona franca?

Tesis Jurídica: Para efectos de la exención prevista por el literal f) del artículo 481 del Estatuto Tributario, se entiende que las materias primas, insumos, partes y bienes terminados que se venden desde el territorio aduanero nacional a usuarios industriales de bienes y de servicios son necesarios para el desarrollo del objeto social, cuando participan de manera directa en el proceso productivo de bienes o de la prestación de los servicios.

Interpretación Jurídica: El artículo 7° de la Ley 1004 de 2005, adiciona el literal f) al artículo 481 del Estatuto Tributario, en los siguientes términos: "Artículo 481. Únicamente conservarán la calidad de bienes exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a devolución de impuestos:

(...)

f) 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."

Solicita se precise si el desarrollo del objeto social a que se refiere la norma transcrita es el establecido en el artículo 99 del Código de Comercio, según el cual: "La capacidad de la sociedad se circunscribirá al desarrollo de la empresa o actividad prevista en su objeto. Se entenderán incluidos en el objeto social los actos directamente relacionados con el mismo y los que tengan como finalidad ejercer los derechos o cumplir las obligaciones, legal o convencionalmente derivados de la existencia y actividad de la sociedad". Al respecto hay que precisar lo siguiente: Si bien la norma referida establece el marco legal respecto al objeto social de las sociedades comerciales en general y el numeral 4° del artículo 110 del Código de Comercio igualmente dice que el objeto social es el negocio o empresa al cual se dedica la sociedad, en este caso, por tratarse de la interpretación del alcance de un beneficio tributario que no se establece en favor de todas las sociedades comerciales, sino de aquellas que se dedican a un objeto social específico y regulado por normas especiales, esto es, constituirse como usuarios industriales de Zona Franca, tal interpretación debe realizarse dentro del ámbito legal que le es propio.

Tal procedimiento se sustenta tanto en la aplicación del principio de la especialidad (art. 5° Ley 57 de 1887), según el cual la norma especílica 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.

En tal sentido, 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.

Es así como en su artículo 1°, define a la Zona Franca como ". . . el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior. Las mercancías ingresadas en estas zonas se consideran fuera del territorio aduanero nacional para efectos de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones". Y en su

artículo 3° determina claramente el objeto de los usuarios que operan en dichas zonas. “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, e una o varias Zonas Francas, entre otras las siguientes actividades:

1. Logística, transpone, 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, consultaría o similares.

De esta manera, la ley estableció las condiciones para la procedencia del beneficio, en el sentido de considerar como ventas exentas, en materia de IVA, las efectuadas desde el territorio aduanero nacional a los usuarios industriales de zona franca, bajo los siguientes supuestos legales:

1. La naturaleza de los bienes que se venden. El beneficio está supeditado a los bienes explícitamente definidos como son: materias primas, partes, insumos y bienes terminados.
2. Ubicación de los bienes. Los bienes enajenados deben estar ubicados en el territorio aduanero nacional con destino a la zona franca o estar ubicados en ella.
3. Calidad de los adquirentes. Los adquirentes en todo caso deben ser usuarios industriales de bienes o de servicios de la zona franca respectiva.
4. Objeto social desarrollado por el usuario industrial. Está restringido únicamente a las actividades previstas en el artículo 3o de la Ley 1004 de 2005.
5. Participación de los bienes en el desarrollo del objeto social. Los bienes indicados en el numeral 1 antes referido, deben participar de manera directa en uno de los procesos productivos o de prestación de los servicios de acuerdo con la naturaleza de actividad desarrollada por el usuario industrial, a la cual debe corresponder el objeto social, definido en la ley.

En consecuencia, conservarán la calidad de exentas, las materias primas, partes, insumos y bienes terminados que adquieran los usuarios industriales desde el territorio aduanero nacional o a otros usuarios, en cuanto se cumplan los requisitos ya mencionados y que por ende se utilicen directamente en la producción, transformación, procesamiento o ensamblaje de bienes dentro de la zona franca, así como cuando se utilicen directamente en la prestación de los servicios dentro de la zona franca por parte de los usuarios industriales de servicios.

Así mismo, la conjunción “siempre que” utilizada por el legislador en el literal mencionado es una expresión que denota una condición. De lo expuesto, podemos afirmar que el legislador no estableció el beneficio de manera general para todas las actividades y bienes, sino que determinó requisitos y condiciones para su procedencia, pues de lo contrario hubiera calificado como exenta la venta de todos los bienes a los usuarios industriales de bienes y de servicios. Adicionalmente, en ambos casos debe tenerse presente que la norma condiciona la calidad de exentos del IVA al hecho de que tales bienes sean necesarios en el desarrollo del objeto social. Al interpretar el concepto de necesidad la DIAN ha sido reiterativa en expresar que el mismo se refiere a que el elemento debe resultar indispensable, es decir, que sin el 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; descartándose así bienes distintos a los indispensables para la producción de los bienes, o prestación de servicios, en la zona franca según la actividad desarrollada. Finalmente, es preciso tener en cuenta que la ley establece de manera expresa algunos bienes que no se consideran exportados a zona franca.

Fuente: Concepto DIAN, 26661 de marzo 13 de 2008.

<http://actualicese.com/normatividad/2008/03/13/concepto-026661-de-13-03-2008/>

3.1.3. Exención del IVA Cuando el Usuario Industrial de Bienes o de Servicios, Adquiere por Medio de un Tercero

La calidad de usuario industrial es indispensable para la procedencia de la exención, si el usuario industrial de bienes o servicios es indispensable para la procedencia de la exención. Si el usuario industrial de bienes o servicios de zona franca adquiere desde el territorio aduanero nacional, por medio de un tercero (mandatario a administrador delegado), los bienes necesarios para el desarrollo de su objeto social, aquellos conservan el derecho a la exención del IVA prevista en el artículo 481 literal f) del Estatuto Tributario, siempre y cuando, el tercero al adquirirlas lo haga mediando el respectivo mandato o documento legal, que le otorga la facultad de representar al usuario en tal acto y las mercancías objeto de la exención sean efectivamente recibidas por el usuario en la zona franca (DIAN, Con. 69119, de julio 18 de 2008).

3.1.4. Soportes de los Costos y Deduciones en la Intermediación en la Zona Franca

Si la factura se expide a nombre del mandatario, el mandante debe soportar los costos y deducciones con los certificados donde conste su cuantía y conceptos avalados por un contador público, lo cual debe coincidir con el formulario del movimiento de las mercancías a nombre del usuario industrial, sin perjuicio de que el mandatario conserve la factura y los demás documentos, que soporten las operaciones que realizó por orden del mandante, documentos que también deben corresponder con los bienes y valores, objeto de la operación (DIAN, Conc. 69119, de julio 18 de 2008).

Cuadro 7. Concepto DIAN 69119, de julio 18 de 2008.

<p>Concepto DIAN 69119, de julio 18 de 2008</p>
<p>Tema: Impuesto sobre las ventas Descriptor: Exenciones</p>
<p>Atendiendo la prescripción del artículo 481 literal f) del Estatuto Tributario, según la cual la adquisición de materias primas, partes, insumos y bienes terminados que haga el Usuario industrial de bienes o servicios de Zona Franca desde el territorio aduanero nacional está exenta del IVA, siempre que estos insumos y demás sean necesarios para el desarrollo del objeto social del usuario, pregunta usted: ¿Si el usuario industrial de bienes o servicios adquiere por medio de un mandatario o de un administrador delegado, los bienes necesarios para el desarrollo de su objeto social, conserva el derecho a la exención del IVA prevista en el literal f) de la disposición citada?</p>
<p>Ante todo, es necesario precisar que la competencia de este Despacho radica en la interpretación general y abstracta de normas tributarias de carácter nacional, al tenor de lo previsto en el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999, en concordancia con el artículo 10° de la Resolución 1618 de 22 de febrero de 2006, sentido en el cual se atiende la consulta.</p>

Respecto del tema de consulta, ya la Oficina Jurídica en Concepto 026661 de marzo 13 de 2008 que se anexa, con base en el análisis de los apartes pertinentes de la ley 1004 de 2005 (art. 3 entre otros), precisó las condiciones para la procedencia del beneficio; entre las cuales destacó:

3. La Calidad de los adquirentes. Los adquirentes en todo caso deben ser usuarios industriales de bienes o de servicios de la zona franca respectiva". Así, la calidad de usuario industrial de zona franca, es requisito indispensable, pero ello no obsta para que la adquisición se realice a través de un tercero autorizado; sea este un mandatario o un administrador delegado, en tanto actúe mediando el respectivo contrato de mandato o documento legal que le otorgue el poder o la delegación para actuar en nombre del primero. Esto por cuanto, se insiste, las mercancías objeto de la exención deben ser siempre efectivamente recibidas por el usuario, tesis jurídica reiterada en el oficio No 080273 de 2005 y más cuando respecto a la naturaleza jurídica en materia de exenciones, la Corte Constitucional ha indicado entre otras, en la sentencia C-1107 de 2001 M.P Dr. Jaime Araujo Rentería ".../

En este orden de ideas, a partir de la iniciativa gubernamental el Congreso puede establecer exenciones tributarias de rango nacional, las cuales se identifican por su carácter taxativo, limitativo, inequívoco, personal e intransferible, de suerte tal que únicamente obrarán a favor de los sujetos pasivos que se subsuman en las hipótesis previstas en la ley, sin que a éstos les sea dable transferirlas válidamente a otros sujetos pasivos bajo ningún respecto. Igualmente se observa que las exenciones corresponden a hechos generadores que en principio estarían total o parcialmente gravados, pero que por razones de política económica, fiscal, social o ambiental el órgano competente decide sustraerlos total o parcialmente de la base gravable dentro del proceso de depuración de la renta.

En fin, con arreglo al respectivo hecho económico, al tributo en particular y al destinatario concreto, la exención es una y sólo una, quedando por tanto proscrita toda forma de analogía, extensión o traslado del beneficio, salvo lo que la ley disponga en contrario. . . ./" (Resaltado fuera de texto)

En consecuencia, si el usuario industrial de bienes o servicios de Zona Franca adquiere desde el territorio aduanero nacional, por medio de un tercero -mandatario o administrador delegado- los bienes necesarios para el desarrollo de su objeto social, aquellos conservan el derecho a la exención del IVA prevista en el artículo 481 literal f) del Estatuto Tributario, siempre y cuando el tercero al adquirirlas lo haga mediando el respectivo mandato o documento legal que le otorga la facultad de representar al usuario en tal acto y las mercancías objeto de la exención sean efectivamente recibidas por el usuario en la zona Franca.

Por otra parte, si bien la factura se expide a nombre del mandatario, el mandante debe soportar los costos y deducciones con la certificación donde conste su cuantía y concepto avalada por contador público, lo cual debe coincidir con el formulario del movimiento de las mercancías a nombre del usuario industrial, sin perjuicio de que el mandatario conserve las facturas y demás documentos que soportan las operaciones que realizó por orden del mandante, documentos que también deben corresponder con los bienes y valores objeto de la operación, esto acorde con los artículos 3o del Decreto 1514 de 1998 y 29 del Decreto 3050 de 1997.

Por último, solo queda manifestarle que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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 los Conceptos en materia Tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" ("Técnica"), dando click en el link "Doctrina Oficina Jurídica".

Fuente: Oficio 69119 de 18-07-2008. <http://www.actualicese.com/normatividad/2008/07/18/oficio-69119-de-18-07-2008/>.

Bajo el concepto de territorialidad están sometidas las zonas francas por IVA, cuando se grava las ventas de bienes muebles en territorio nacional, venta a zona franca a usuario operador o industrial de bienes nacionales como exportación, venta a zona franca a usuario comercial, lo cual no es considerado como una exportación; compras desde territorio nacional a zona franca, considerado como una importación; operaciones dentro de una zona franca, las cuales están exentas entre usuarios industriales, y las demás son gravadas.⁷⁴

Desde el exterior a zona franca no es considerada importación. Son considerados fuera del territorio aduanero nacional, para efectos de los tributos aduaneros de importación y exportación.

Respecto al IVA a los servicios en zona franca, la posición oficial de la DIAN, es que los servicios en zona franca, son gravados con IVA, salvo que se encuentren dentro de la excepción consagrada en el artículo 481 del Estatuto Tributario, literal e). La doctrina vigente no diferencia entre servicios exportados por ser prestados al exterior, tales como maquila, turismo, reparaciones, de los servicios prestados para el mercado nacional; todos son gravados con IVA. Los servicios prestados entre usuarios tales como almacenamiento, servicios de producción por encargo, están gravados a la tarifa del bien final.⁷⁵

En este sentido el servicio terminaría exento por enmarcarse en la exención del artículo 7 literal f, de la Ley 1604 de 2005, que remite al artículo 48, literal e), del Estatuto Tributario. Los servicios de reparación en zona franca de bienes nacionales, entran para perfeccionamiento activo y reimportan gravados sobre el componente extranjero.

Al quinto año de la declaratoria de zona franca, sino se cumplen compromisos de nueva inversión y renta líquida gravable, la zona franca pierde la autorización, por lo cual debe definir la situación jurídica de los bienes y mercancías. Si se importan paga los tributos al valor en que ingresaron y con un 10% de recargo. No tiene un efecto en la renta, pues no establece consecuencia directa y debe aplicarse al criterio general.

Si no se cumple con inversión o renta líquida en cada año gravable, la DIAN puede dejar sin efecto la calidad de usuario mediante acto administrativo con recurso de reposición, el cual tendría vigencia para el año en que quede ejecutoriado el acto y no afectaría el año ya declarado.

⁷⁴Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 121.

⁷⁵Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 121.

4. ASPECTOS DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO DE LA CAUSACIÓN DEL IVA, PARA LAS ZONAS FRANCAS ESPECIALES

En las zonas francas especiales se desarrollan actividades industriales de bienes, actividades industriales de servicios, o actividades comerciales; estas actividades se rigen por una regulación especial en material tributaria, aduanera y de comercio exterior, adicionalmente, para efecto de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones, se consideran fuera del territorio aduanero nacional, las mercancías ingresadas en esta zona (Ley 1004 de 2005, artículo 1).⁷⁶

Ley 1004 de 2005, artículo 1. La Zona Franca es el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior. Las mercancías ingresadas en estas zonas se consideran fuera del territorio aduanero nacional para efectos de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones.

El régimen de zonas francas busca generar empleo o inversión, convertirse en un polo de desarrollo para promover la competitividad en las regiones donde se establezca, desarrollar procesos industriales altamente productivos y competitivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales. También facilitar la venta de bienes y servicios para lo cual simplifica los procedimientos de comercio (Ley 1004 de 2005, artículo 2).

Ley 1004 de 2005, artículo 2. La Zona Franca tiene como finalidad: 1. Ser instrumento para la creación de empleo y para la captación de nuevas inversiones de capital. 2. Ser un polo de desarrollo que promueva la competitividad en las regiones donde se establezca. 3. Desarrollar procesos industriales altamente productivos y competitivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales. 4. Promover la generación de economías de escala. 5. Simplificar los procedimientos del comercio de bienes y servicios, para facilitar su venta.

Las ventas al exterior por parte de los usuarios industriales y comerciales de las zonas francas, son operaciones exentas de IVA (DIAN, Concepto, 73127, de octubre 26 de 2006). El régimen de zonas francas permite un manejo flexible de las mercancías, las mismas pueden ser objeto de importación, exportación o de permanencia dentro de la misma zona franca y de acuerdo a la operación que se realice se aplican las reglas de la tributación pertinentes consagradas en la legislación colombiana.

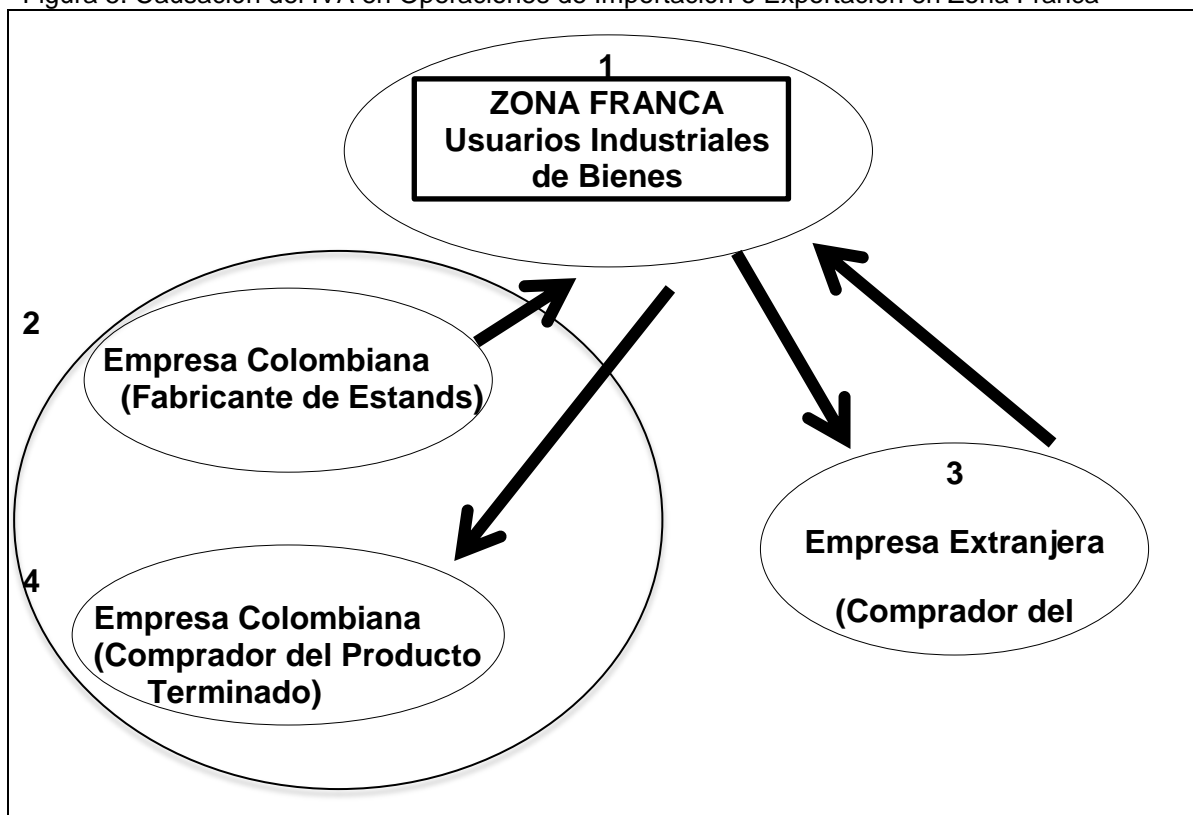
De acuerdo a lo anterior, a continuación se presenta el procedimiento de la causación del IVA en operaciones de importación o exportación en zonas francas.

⁷⁶Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 121.

4.1.PROCEDIMIENTO DE CAUSACIÓN DEL IVA EN IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN EN ZONA FRANCA

Para especificar el procedimiento de la causación del IVA en importación o exportación de mercancías en zona franca, se presenta la ilustración el presente caso:

Figura 5. Causación del IVA en Operaciones de Importación o Exportación en Zona Franca



Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 121.

4.1.1. Descripción del Procedimiento de la Causación del IVA en Operaciones de Importación o Exportación en Zona Franca

4.1.1.1. Caso Ilustrativo del Procedimiento. Para describir el procedimiento de la causación del IVA en operaciones de importación o exportación en zona Franca, se presenta el siguiente caso ilustrativo:

La empresa colombiana 2, fabricante de estantes (territorio aduanero nacional), vende a los usuarios industriales de bienes de la zona franca 1, la estructura en metal del estante sin terminar. Dicha venta de productos nacionales (materias primas, insumos, partes y productos terminados) no causa el IVA.

Los usuarios industriales de bienes de la zona franca 1, someten al proceso de transformación los estantes adquiridos en la importación (tapizado, pintura, laca, etc.), para su posterior venta a las empresas colombianas 4, y extranjera 3.

Los usuarios industriales de la zona franca 1, que venden al exterior a la empresa 3, los bienes producidos, elaborados, transformados o almacenados en la zona, así como el proveedor 2, ubicado en el resto del territorio aduanero nacional, quien les suministra materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales o en libre disposición, tienen la calidad de exportadores con derecho de devolución del IVA, porque:

- **Bienes y Operaciones Exentas sujetas a Devolución del IVA, dos Veces al Año.** Por medio de la Ley 1607 de 2012, se establecieron bienes y operaciones exentas, que son sujetos a devolución de saldos a favor del impuestos a las ventas dos veces al año, es decir que el contribuyente tendrá que esperar la oportunidad indicada en la norma y cumplir con los requisitos propios, para realizar el proceso de la solicitud de la devolución, sólo en los periodos indicados (Estatuto Tributario, artículo 477, Ley 1607 de 2012, artículo 54).

Estatuto Tributario, Artículo 477. Bienes que se encuentran exentos del impuesto a las ventas. Modificado. Están exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución, los siguientes bienes:

Cuadro 8. Bienes y Operaciones Exentas, Sujetos a Devolución Dos Veces al Año.

Partida Arancelaria	El alcohol carburante con destino a la mezcla con gasolina para los vehículos automotores	E. T. artículo 477, Ley 1607 de 2012, artículo 171.
	El biocombustible de origen vegetal o animal para uso en motores diesel de producción nacional con destino a mezcla con ACPM. Las mezclas de diesel de origen fósil (ACPM) con los biocombustibles de origen vegetal o animal, para uso en motores diesel de que trata la Ley 939 de 2004, no se considera como proceso industrial o de producción.	E. T. artículo 477, Ley 1607 de 2012, artículo 171; Decreto R., 3492 de 2007, artículo 1.
	Los productos que se compran o introduzcan al departamento del Amazonas en el marco de los convenios colombo-peruano y el convenio con la república federativa de Brasil.	Ley 1607 de 2012, Artículo 54.
	Además los bienes que a continuación se relacionan, conforme a la correspondiente nomenclatura arancelaria: (**)	Estatuto Tributario, artículo 477; Ley 1607 de 2012, artículo 50
01.02	Animales vivos de la especie bovina, excepto los de lidia.	
01.05.11.00.00	Pollitos de un día de nacidos.	
02.01	Carne de animales de la especie bovina, fresca o refrigerada.	
02.02	Carne de animales de la especie bovina, congelada.	

02.03	Carne de animales de la especie porcina, fresca, refrigerada o congelada.
02.04	Carne de animales de las especies ovina o caprina, fresca, refrigerada o congelada.
02.06	Despojos comestibles de animales de las especies bovina, porcina, ovina, caprina, caballo, asnal o mular, frescos, refrigerados o congelados.
02.07	Carne y despojos comestibles, de aves de la partida 01.05, frescos, refrigerados o congelados.
02.08.10.00.00	Carnes y despojos comestibles de conejo o liebre, frescos, refrigerados o congelados.
03.02	Pescado fresco o refrigerado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04.
03.03	Pescado congelado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04. Excepto los atunes de las partidas 03.03.41.00.00, 03.03.42.00.00 y 03.03.45.00.00.
03.04	Filetes y demás carne de pescado (incluso picada), frescos, refrigerados o congelados.
03.06.16.00.00	Camarones y langostinos y demás decápodos Natantia de agua fría, congelados.
03.06.17	Los demás camarones, langostinos y demás decápodos Natantia, congelados.
03.06.26.00.00	Camarones y langostinos y demás decápodos Natantia de agua fría, sin congelar.
03.06.27	Los demás camarones, langostinos y demás decápodos Natantia, sin congelar.
04.01	Leche y nata (crema), sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante.
04.02	Leche y nata (crema), concentradas o con adición de azúcar u otro edulcorante.
04.06.10.00.00	Queso fresco (sin madurar), incluido el lacto suero, y requesón
04.07.11.00.00	Huevos de gallina de la especie Gallusdomesticus, fecundados para incubación.
04.07.19.00.00	Huevos fecundados para incubación de las demás aves
04.07.21.90.00	Huevos frescos de gallina
04.07.29.90.00	Huevos frescos de las demás aves
19.01.10.10.00	Fórmulas lácteas para niños de hasta 12 meses de edad, únicamente la leche maternizada o humanizada.
19.01.10.99.00	Únicamente preparaciones infantiles a base de leche.

Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 71.

Los productores de los bienes relacionados se consideran responsables del impuesto a las ventas, deben llevar contabilidad para efectos fiscales y pueden solicitar la devolución o compensación de los saldos a favor a que tengan derecho, conforme a lo establecidos en el artículo 850 del Estatuto Tributario.

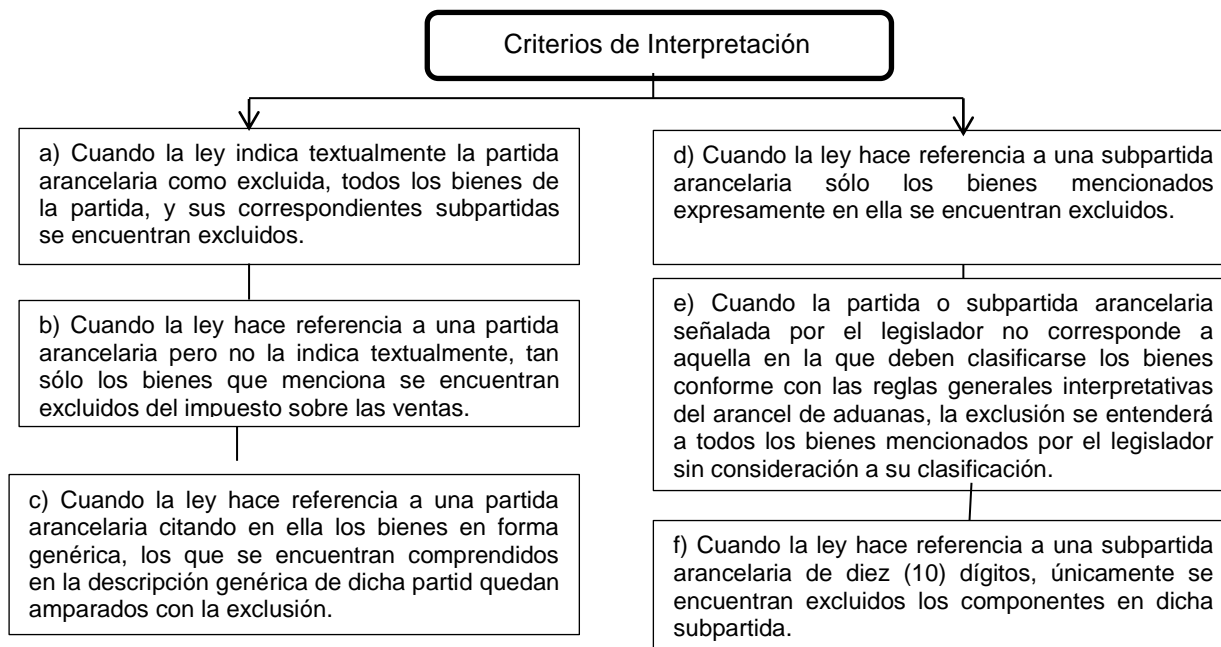
(**) La DIAN mediante del Concepto Unificado 1, de junio 19 del 2003, Título III, Capítulo I, numerales 1 y 2, señaló algunos criterios generales para determinar si un bien se encuentra excluido o gravado con el impuesto sobre las ventas. Para efectos de la exclusión del impuesto sobre las ventas de unos determinados bienes, la ley acoge la nomenclatura arancelaria nandina vigente. La ley establece dicha metodología con el objeto de señalar de manera precisa los bienes excluidos. La coordinación del servicio de arancel en el Despacho de la Subdirección de Gestión Técnica de la DIAN, será la encargada de expedir los actos administrativos sobre clasificaciones arancelarias de oficio o a petición de parte teniendo en cuenta composiciones químicas, características físico químicas y el proceso de obtención, entre otros (DIAN, Resolución 11 de 2008, artículo 42).

Estatuto Tributario, Artículo 850. Devolución de Saldos a Favor. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor. Parágrafo 1. Modificado- Cuando se trate de responsables del impuesto sobre las ventas, la devolución de saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas, solo podrá ser solicitada por aquellos responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481 de este Estatuto, por los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 de este Estatuto, por los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 de este Estatuto y por aquellos que hayan sido

objeto de retención. En el caso de los productores de bienes exentos de que trata el artículo 477 de este Estatuto y los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 de este Estatuto, los saldos a favor originados en la declaración del impuesto sobre las ventas por los excesos de impuesto descontable por diferencia de tarifa solo podrán ser solicitados en devolución una vez presentada la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al período gravable en el que se originaron dichos saldos, salvo que el responsable ostente la calidad de operador económico autorizado en los términos del decreto 3568 de 2011, o las normas que lo modifiquen o sustituyan, caso en el cual la devolución podrá ser solicitada bimestralmente, de conformidad con lo previsto en el artículo 481 de este Estatuto. Adicionalmente, los productores de los bienes exentos de que trata el artículo 477 de este Estatuto podrán solicitar en devolución, previas las compensaciones que deban realizarse, los saldos a favor de IVA que se hayan generado durante los tres primeros bimestres del año a partir del mes de julio del mismo año o periodo gravable, siempre y cuando hubiere cumplido con la obligación de presentar la declaración de renta del periodo gravable anterior si hubiere lugar a ella. Parágrafo 2, Modificado. Tendrán derecho a la devolución o compensación del impuesto al valor agregado, IVA, pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social y prioritario, los constructores que los desarrollen. La devolución o compensación se hará en una proporción al cuatro por ciento (4%) del valor registrado en las escrituras de venta del inmueble nuevo, tal como lo adquiere su comprador o usuario final, cuyo valor no exceda el valor máximo de la vivienda de interés social, de acuerdo con las normas vigentes. El Gobierno Nacional reglamentará las condiciones de la devolución o compensación a que hace referencia el presente artículo. La DIAN podrá solicitar en los casos que considere necesario, los soportes que demuestren el pago del IVA en la construcción de las viviendas.

DIAN, Resolución 11 de 2008, artículo 42. Crear la Coordinación del Servicio de Arancel en el despacho de la Subdirección de Gestión Técnica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para el cumplimiento de las siguientes funciones, además de las dispuestas en el artículo 113 de la presente resolución: 1. Administrar los procesos técnicos aduaneros relacionados con la clasificación arancelaria de las mercancías y su coordinación en el control previo y posterior. 2. Asesorar a la Entidad y demás Instituciones del Estado en la definición y aplicación de políticas y normas en materia de nomenclatura arancelaria. 3. Elaborar estudios de carácter general en materia de clasificación arancelaria, así como formular las conclusiones y recomendaciones correspondientes. 4. Expedir los actos administrativos sobre clasificaciones arancelarias de oficio o a petición de parte, franja andina de precios y demás actos propios de la dependencia. 5. Interpretar y absolver consultas relacionadas con la nomenclatura arancelaria. 6. Administrar, supervisar y evaluar las actividades técnicas en materia de clasificación arancelaria. 7. Propiciar el apoyo y cooperación técnica internacional en materia de nomenclatura y clasificación arancelaria y colaborar con los organismos internacionales en los asuntos técnicos de su competencia. Conforme con dicha nomenclatura, se han adoptado criterios de interpretación general sobre los bienes que comprenden una determinada partida arancelaria, así:

Figura 6. Criterios de interpretación general sobre los bienes que comprenden una determinada partida arancelaria.



Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 51.

Los bienes excluidos del impuesto sobre las ventas, son aquellos bienes a los que la ley expresamente le da tal calidad. Por orden y metodología se emplea la nomenclatura arancelaria nandina vigente. Los bienes excluidos del IVA según el artículo 424 del Estatuto Tributario, se pueden observar en el Anexo A.

Las operaciones entre usuarios industriales de bienes o de servicios de las zonas francas, para la transformación de bienes, está exenta del IVA, según lo siguiente:

- **La Causación del IVA en la Venta de Bienes a la Zona Franca y en la Venta entre los Usuarios Industriales.** El régimen tributario del IVA en esta clase de operaciones será el siguiente:

1) Están exentas del IVA las ventas de las materias primas, partes, insumos y bienes terminados que adquieran los usuarios industriales de bienes o de servicios desde el territorio aduanero nacional, siempre que los mismos sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios (Ley 1004 de 2005, artículo 7, Estatuto Tributario, artículo 481, literal f)).

La venta de bienes (materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales) desde el resto del territorio aduanero nacional a usuarios industriales de bienes o de servicios de zona francas, se considera una exportación definitiva y por lo tanto, se encuentra exenta del IVA, con derecho a devolución (Estatuto Tributario, artículo 481 literal f); Decreto 2685 de 1999, artículo 395; DIAN, Concepto 73127, de octubre 26 de 2004).

Se considera que hace parte del objeto social del usuario industrial, la actividad de construcción y transformación de la infraestructura física de la zona franca con el fin de ejecutar el plan maestro de desarrollo general de la zona franca, por lo que se consideran exentos de IVA los materiales que se

vendan desde el territorio aduanero nacional, para tal fin. Por el contrario, la DIAN, interpreta que no están exentos los materiales de construcción que se vendan desde el resto del territorio aduanero nacional a un usuario operador de zona franca para la construcción de infraestructura y edificaciones necesarias para el desarrollo de la zona franca, teniendo en cuenta que el literal f) del artículo 481 del Estatuto Tributario, sólo contempla a los usuarios (DIAN, Concepto, 36425, de mayo 6 de 2009; Concepto, 68968, de agosto de 2009, Concepto 6773, de febrero 2 de 2010).

2) Las ventas de bienes (materias primas, partes, insumos y bienes terminados) entre usuarios industriales de bienes o de servicios de zona franca, siempre que los mismos sean necesarios para el desarrollo de su objeto social se encuentran exentos de IVA (Estatuto Tributario, artículo 481, literal f); Ley 1004 de 2005, artículo 7.

Los usuarios de las zonas francas industriales de bienes y servicios, pueden celebrar entre si contratos de arrendamiento de maquinaria y equipo o de compraventa de bienes. Igualmente, pueden contratar con otros usuarios la producción, transformación o ensamble de dichos bienes.

3) En consecuencia, las demás ventas de bienes a zona franca y dentro de zona franca están gravadas con el impuesto sobre las ventas.

La introducción a zona franca de materiales de construcción, combustibles, alimentos, bebidas y elementos de aseo, para su consumo o utilización dentro de la zona, provenientes del resto del territorio aduanero nacional, no se consideran exportación y se encuentra gravada con el IVA, salvo que la introducción de tales bienes sea necesaria para el desarrollo del objeto social del usuario (Decreto 2685 de 1999, artículo 398).

- **Requisitos para que la Venta de Bienes a Zona Franca y Dentro de Ésta sea Exenta.** Se consideran ventas exentas, en materia de IVA, las efectuadas desde el territorio aduanero nacional a los usuarios industriales de zona franca o entre estos, según los siguientes supuestos legales:

1. La naturaleza de los bienes que se venden, los bienes son las materias primas, partes, insumos y bienes terminados.
2. La ubicación de los bienes, los bienes enajenados debe estar ubicados en el territorio aduanero nacional con destino a la zona franca o estar ubicados en ella.
3. La calidad de los adquirentes, los adquirentes en todo caso deben ser usuarios industriales de bienes o de servicios de la zona franca respectiva.
4. El objeto social desarrollado por el usuario industrial, está restringido únicamente a las actividades previstas en el artículo 3º de la Ley 1004 del 2005.⁷⁷
5. Participación de los bienes en el desarrollo del objeto social, los bienes deben participar de manera directa en uno de los procesos productivos o de prestación de servicios según la actividad desarrollada por el usuario industrial, a la cual debe corresponder el objeto social (DIAN, Conc, 26661 de marzo 13 de 2008).

Y para terminar el procedimiento del caso ilustrado, la introducción de bienes extranjeros por la empresa extranjera 3, a zona franca 1, no causa tributos aduaneros (arancel IVA).

4.1.1.2. Descripción del Procedimiento.

⁷⁷Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 120.

El Procedimiento de la Causación del IVA en Operaciones de Importación o Exportación en Zona Franca, contiene el siguiente proceso:

- **Venta de bienes desde el territorio aduanero nacional a los usuarios comerciales de zona franca.** La venta de bienes desde el resto del territorio aduanero nacional con destino a un usuario comercial de zona franca, no se considera exportación y por lo tanto genera IVA según la tarifa del bien (Decreto 2685 de 1999, artículo 396).
- **Venta de bienes desde zona franca al territorio aduanero nacional.** La venta de materias primas, partes, insumos y bienes terminados desde zona franca al resto del territorio aduanero nacional se considera una importación ordinaria gravada con el impuesto sobre las ventas, según lo señalado en el literal c) del artículo 420 del Estatuto Tributario y se causa el IVA en el momento de la nacionalización (Estatuto Tributario, artículo 429, sobre el agregado de origen extranjero, excluyendo de dicha base los costos y gastos nacionales (DIAN, Concepto 99610, de diciembre 4 de 2007, DIAN, Concepto Unificado 1, de junio 19 de 2003, Título V, Capítulo 1, numeral 1º).
- **Tratamiento de los bienes que salen temporalmente de las zonas francas al territorio nacional para procesamiento parcial.** La salida temporal de la zona franca, con el destino al resto del territorio aduanero nacional, de materias primas, insumos y bienes intermedios, para realizar parte del proceso industrial, no causa IVA (Decreto 383 de 2007, artículo 1; Decreto 2685 de 1999, artículo 406; DIAN, Concepto Unificado 1, de junio 19 de 2003, Título V, Capítulo V, numeral 1).⁷⁸

El reingreso a zona franca de las mercancías que salieron temporalmente al territorio aduanero nacional, no constituye exportación para las materias primas, insumos y bienes intermedios, a las que se les autorizó la salida temporal y se perfecciona únicamente con el formulario de movimiento de mercancías en zona franca autorizado por el usuario operador.

El componente nacional incorporado en las mercancías objeto de proceso industrial realizado en el resto del territorio aduanero nacional, se considera como exportación definitiva (Decreto 2685 de 1999, artículos 396 y 406; DIAN, Concepto Unificado 1, de junio 19 de 2003, Título V, Capítulo V, numeral 1º; DIAN, Resolución 4240 de 2009, artículos 382 y 383).

⁷⁸Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 120.

- **Prestación de Servicios desde el Territorio Aduanero Nacional a Usuario de la Zona Franca Causa el IVA.** Los servicios prestados en el resto del territorio aduanero nacional con destino a la zona franca se encuentran gravados con IVA, ya que no reciben el tratamiento de exportación definitiva (DIAN, Concepto 73127 de octubre 26 de 2004).
- **La Prestación de Servicio por el Usuario Comercial Causa el IVA.** La prestación de servicios por parte del usuario comercial a personas ubicadas en el resto del territorio aduanero nacional o en el exterior o a otros usuarios de zona franca, por regla general está gravada con el IVA.
- **La Venta de Bienes de los Usuarios desde Zona Franca al Exterior y de los Proveedores de estos está Exenta de IVA.** Los usuarios industriales y comerciales de las zonas francas, que venden al exterior los bienes producidos, elaborados, transformados o almacenados en la zona, así como los proveedores ubicados en el resto del territorio aduanero nacional, que le suministran materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales o en libre disposición, tienen la calidad de exportadores con derecho a devolución del impuesto sobre las ventas, según el literal a) del artículo 481 del Estatuto Tributario (Estatuto Tributario, artículo 479; Decreto 2685 de 1999, artículo 395; DIAN, Concepto Unificado 1, de junio 19 de 2003, Título XIII, numeral 3.2; DIAN, Concepto 73127, de octubre 26 de 2004).
- **La Venta de Bienes desde el Exterior a Usuarios de Zona Franca no Causa el IVA.** La introducción de bienes desde el exterior con destino a cualquier usuario de zona franca (operador industrial de bienes, industrial de servicios y comercial) no se considera importación, por efecto de la ficción de la extraterritorialidad y no causa tributo aduanero (arancel IVA).

Mientras se adquiere la calidad de usuario industrial, la introducción a la zona franca de maquinaria y equipo procedentes de otros países necesaria para la ejecución del proyecto a una zona franca permanente especial, no se considera una importación y sólo requiere, que aparezca consignada en el documento de transporte, a la persona jurídica que pretende ser usuario industrial de la zona franca permanente especial o que se endose a favor de la misma (Decreto 2685 de 1999, artículo 394; DIAN, Concepto Unificado 1, de junio 19 de 2003, Título XIII; numeral 3º; Concepto 96610 de diciembre 4 de 2007).⁷⁹

- **La Prestación de Servicios por parte de los Usuarios Industriales de Bienes o de Servicios al Exterior están Exentos del IVA.** La prestación de servicios por parte de los usuarios industriales de bienes o de servicios a

⁷⁹ Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 123.

personas ubicadas en el exterior se encuentran exentas del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando sean prestados en el país y se utilicen exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia. El Gobierno Nacional lo reglamentará (Estatuto Tributario, artículo 481, literal e).

- **La Prestación de Servicios entre los Usuarios Industriales de Bienes o de Servicios Causa el IVA.** Los servicios prestados entre usuarios industriales de bienes o de servicios de zonas francas, están gravados con el IVA. Si un usuario de zona franca contrata con otro usuario la producción, transformación o ensamble de bienes, los servicios que se presten generan el impuesto sobre las ventas, teniendo en cuenta que se trata de la prestación de un servicio en territorio nacional, atendiendo el momento de causación señalado en el literal c) del artículo 429 ibídem (DIAN, Concepto Unificado 1, de junio 19 de 2003, Título XIII, numeral 3.3).
- **La Prestación de Servicios Turísticos desde Zona Franca al Exterior no Causa el IVA.** La prestación de servicios turísticos desde el área de zona franca a residentes en el exterior, que sean utilizados en territorio colombiano, y originados en paquetes vendidos por agencias, operadores u hoteles inscritos, en el Registro Único Empresarial y Social (RUES)⁸⁰, se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas (Estatuto Tributario, artículo 481, literal e)). En el caso de los servicios hoteleros la exención rige independientemente de que el responsable del pago sea el huésped no residente en Colombia o la agencia de viajes. Con la expedición de la Ley 1607 de 2012, artículo 55, que modificó el artículo 481 del Estatuto Tributario, se establecieron los bienes y servicios exentos sujetos a devolución del impuesto a las ventas en periodos bimestrales.

Cuadro 9. Bienes y Servicios Exentos Sujetos a Devolución Bimestral del IVA.

<p>Ley 1607 de 2012, Artículo 55. Modifíquese el artículo 481 del Estatuto Tributario, el cual queda así:</p> <p>Artículo 481. Bienes exentos con derecho a devolución bimestral. Para efectos del Impuesto sobre las ventas, únicamente conservarán la calidad de bienes y servicios exentos con derecho a devolución bimestral:</p> <p>a) Los bienes corporales muebles que se exporten.</p> <p>b) Los bienes corporales muebles que se vendan en el país a las sociedades de comercialización internacional, siempre que hayan de ser efectivamente exportados directamente o una vez transformados, así como los servicios intermedios de la producción que se presten a tales sociedades, siempre y cuando el bien final sea efectivamente exportado.</p> <p>c) Los servicios que sean prestados en el país y se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, de acuerdo con los requisitos que señale el reglamento. Quienes exporten servicios deberán conservar los documentos que acrediten debidamente la existencia de la operación. El Gobierno Nacional reglamentará la</p>
--

⁸⁰ El artículo 166 del Decreto Ley 19 de 2012, crea el Registro Único Empresarial y Social (RUES), el cual será administrado por las Cámaras de Comercio. En este registro queda incorporado el registro nacional de turismo de que trata la Ley 1101 del 2006.

materia.

d) Los servicios turísticos prestados a residentes en el exterior que sean utilizados en territorio colombiano, originados en paquetes vendidos por agencias operadores u hoteles inscritos en el registro nacional de turismo, según las funciones asignadas, de acuerdo con lo establecido en la Ley 300 de 1996. En el caso de los servicios hoteleros la exención rige independientemente de que el responsable del pago sea el huésped no residente en Colombia o la agencia de viajes.

De igual forma, los paquetes turísticos vendidos por hoteles inscritos en el registro nacional de turismo a las agencias operadoras, siempre que los servicios turísticos hayan de ser utilizados en el territorio nacional por residentes en el exterior.

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.

f) Los impresos contemplados en el artículo 478 del Estatuto Tributario, los productores de cuadernos de tipo escolar de la subpartida 48.20.20.00.00, y los diarios y publicaciones periódicas, impresos, incluso ilustrados o con publicidad de la partida arancelaria 49.02.

g) Los productores de los bienes exentos de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario que una vez entrado en operación el sistema de facturación electrónica y de acuerdo con los procedimientos establecidos por la DIAN para la aplicación de dicho sistema, lo adopten y utilicen involucrando a toda su cadena de clientes y proveedores.

h) Los servicios de conexión y acceso a internet desde redes fijas de los suscriptores residenciales de los estratos 1 y 2.

En los casos en que dichos servicios sean ofrecidos en forma empaquetada con otros servicios de telecomunicaciones, los órganos reguladores del servicio de telecomunicaciones que resulten competentes tomarán las medidas regulatorias que sean necesarias con el fin de que el beneficio tributario no genere subsidios cruzados entre servicios.

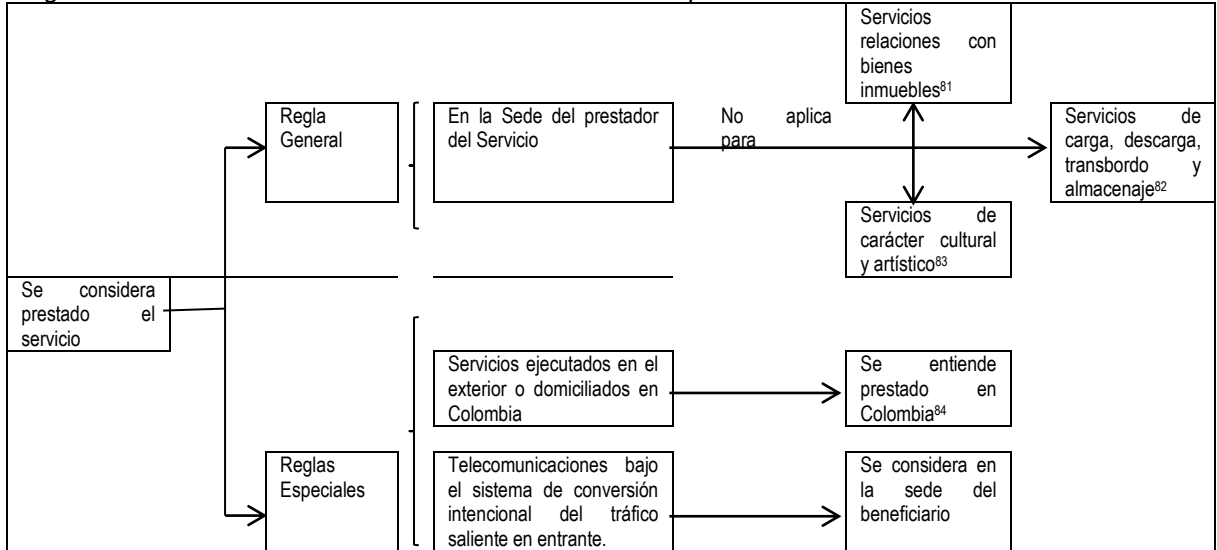
Para los fines previstos en este numeral, se tendrá en cuenta lo previsto en el artículo 64 numeral 8 de la Ley 1341 de 2009.

Parágrafo. Sin perjuicio de lo establecido en el literal c) del artículo 55, se entenderá que existe una exportación de servicios en los casos de servicios relacionados con la producción de cine y televisión y con el desarrollo de software, que estén protegidos por el derecho de autor, y que una vez exportados sean difundidos desde el exterior por el beneficiario de los mismos en el mercado internacional y a ellos se pueda acceder desde Colombia por cualquier medio tecnológico.

Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 73.

- **La prestación de Servicios desde el Exterior a Usuarios de Zona Franca Causa IVA.** Para la aplicación del impuesto sobre las ventas, se observan las reglas señaladas en el artículo 420, parágrafo 3º del Estatuto Tributario, es decir, se entiende prestado en Colombia por las reglas especiales de este impuesto y se rige por la normativa de causación del IVA, para la importación de servicios. Se considera prestado el servicio para efecto del IVA, por regla general en la sede del prestador del servicio, salvo en los eventos expresamente señalados por la ley (Estatuto Tributario, artículo 420, parágrafo 3º). La explicación del artículo 420 del Estatuto Tributario, se ilustra en la Figura 6.

Figura 7. Sitio Donde se Considera Prestado el Servicio para Efectos del IVA.



Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 46.

En materia de retención en la fuente por concepto de IVA, existen dos clases de tarifas⁸⁵:

Cuadro 10. Porcentajes de Retención en la Fuente por IVA.

Tarifa General	<p>15% Ley 1607 de 2012, artículo 421</p> <p>15% del valor IVA en las operaciones canceladas con tarjeta de crédito y/o débito que deba ser efectuada por las entidades emisoras de tarjetas de crédito o débito, sobre el IVA causado. *</p> <p>15% de los pagos que realice el Banco de la República a los vendedores de oro de producción nacional. *</p> <p>15% del valor del impuesto en todos los pagos o abonos en cuenta, que realicen por parte de los responsables del régimen común y grandes</p>
----------------	--

⁸¹ Se entiende prestados en el lugar de ubicación del bien inmueble.

⁸² Se entienden prestados en el lugar donde se realice materialmente. Los de carácter cultural y artístico también abarcan lo relativo a la organización.

⁸³ Se entienden prestados en el lugar donde se realice materialmente. Los de carácter cultural y artístico también abarcan lo relativo a la organización.

⁸⁴ Las licencias y autorizaciones para el uso y explotación de intangibles; los servicios profesionales de consultoría, asesoría y auditoría; los arrendamientos de bienes corporales muebles, con excepción a los destinados a transporte internacional; los servicios de traducción, corrección o composición de texto; los servicios de seguros, reaseguros y coaseguros, salvo los expresamente exceptuados; los realizados en bienes corporales muebles, con excepción de los relacionados al transporte internacional; los servicios de conexión o acceso satelital, cualquiera que sea la ubicación del satélite; y el servicio de televisión satelital recibido en Colombia.

⁸⁵ Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 124.

	contribuyentes proveedores de sociedades de comercialización internacional en la adquisición de bienes y servicios gravados.*
Tarifas Especiales	100% del valor del impuesto para los pagos por prestación de servicios gravados en el territorio nacional, cuyos beneficios sean personas o entidades sin residencia o domicilio en Colombia (Estatuto Tributario, artículo 437-1; Ley 863 de 2003, artículo 13).
	100% del valor del impuesto que se causa en la venta de aerodinamos la cual debe ser practicada por la Unidad Administrativa Especial de Aeronáutica Civil (Estatuto Tributario, artículo 437-2; Ley 788 de 2002, artículo 93).
	100% para los pagos que realice la industria tabacalera, a los cultivadores de tabaco por la venta de tabaco en rama o sin elaborar y desperdicios de tabaco identificados con la nomenclatura arancelaria andina 2401 (Ley 1607 de 2012, artículo 44).
	100% del valor del IVA generado en la venta de chatarra efectuada a las siderúrgicas (Ley 1607 de 2012, artículo 43).

Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p. 132.

* Se presentan estas operaciones específicamente, toda vez que con la anterior legislación estaban gravadas con tarifas especiales.

- **El IVA Descontable para los Usuarios de la Zona Franca por las Ventas al Territorio Aduanero Nacional.** No proceden los impuestos descontables para los usuarios industriales de zona franca por las ventas, que realicen a empresas ubicadas en el resto del territorio aduanero nacional. El usuario industrial que vende desde zona franca debe expedir factura sin liquidar el IVA al adquirente del territorio aduanero nacional, no tiene derecho a impuestos descontables, ya que se trata de una operación gravada, pero en cabeza o a cargo del adquirente-importador y no del vendedor (DIAN, Concepto 99610, de diciembre 4 de 2007).
- **IVA Descontable Pagado por Concepto de Servicios Prestados en el Territorio Nacional con Destino a la Zona Franca.** Los usuarios de la zona franca pueden solicitar como impuesto descontable el impuesto sobre las ventas pagado por concepto de servicios prestados en el resto del territorio nacional con destino a la zona franca, como quiera que estos no reciben el tratamiento de exportación definitiva y en consecuencia son gravados con el

impuesto, lo cual conlleva la traslación del mismo al usuario de la zona franca (DIAN, Concepto 73127, de octubre 26 de 2004.⁸⁶

Se considera que existe exportación definitiva, cuando se introduce a la zona franca permanente desde el territorio aduanero nacional, las materias primas, partes, insumos y bienes terminados nacionales necesarios para el normal desarrollo de su objeto social y a favor del usuario operador o industrial, siendo necesario, que dicha mercancía sea recibida por estos usuarios.

Las exportaciones temporales que se realicen desde el resto del territorio aduanero nacional a zona franca, con el objeto de someter el bien a un proceso de perfeccionamiento por un usuario, no tendrá derechos a los beneficios previstos para las exportaciones definitivas (Decreto 2685 de 1999, artículo 395 y 396; Decreto 4051 de 2007, artículos 22 y 23.

Los exportadores no son responsables del IVA, todo bien corporal mueble que se exporte, es considerado por la ley tributaria como exento del impuesto sobre las ventas, así se encuentre excluido del impuesto para efectos de venta en el país. En estas condiciones el exportador es responsable, obligado a inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT) (Estatuto Tributario, artículo 481⁸⁷.

El RUT es administrado por la DIAN, y constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a los siguientes sujetos:

- Las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyente declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio.
- Los responsables del régimen común y los pertenecientes al régimen simplificado.
- Los agentes retenedores.
- Los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros.
- Los demás sujetos de obligaciones administradas por la DIAN, con respecto a los cuales esta requiera su inscripción.

No se puede tramitar operaciones de comercio exterior cuando cualquiera de los intervinientes en la operación, no se encuentre debidamente inscritos en el RUT, en calidad de usuario aduanero. El número de identificación tributaria (NIT), constituye el código de identificación de los inscritos en el RUT.

⁸⁶Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 121.

⁸⁷Quien pretenda realizar una exportación de cualquier mineral, productos o subproductos mineros, deberá acreditar previamente ante la DIAN el pago de la correspondiente regalía ante el ente designado, para tal fin (Ley 1530 de 2012, artículo 132).

Teniendo en cuenta que los menores adultos pueden representarse a sí mismos al momento de cumplir sus obligaciones tributarias formales y materiales, estos pueden inscribirse directamente en el RUT (Estatuto Tributario, artículos 555, 555-2; Ley 863 de 2003, artículo 19; Decreto Reglamentario 2788 de 2004, artículo 1º, DIAN, Concepto 105989, de diciembre 26 de 2009).

- **Base Gravable Especial del IVA Aplicable para Importaciones, en las Sociedades Declaradas como Zona Franca.** En las importaciones, la base gravable estará compuesta por el valor aduanero de la mercancía, más los derechos de aduana. Cuando se trate de mercancías cuyo valor involucre la prestación de un servicio o resulte 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).⁸⁸

La base gravable sobre la cual se liquidan los derechos de aduana, está constituida por el valor de la mercancía, determinado según lo establezcan las disposiciones que rijan la valoración aduanera. No se consideran derechos de aduana, el impuesto sobre las ventas, ni los impuestos al consumo causado por la importación, las sanciones, las multas y los recargos al precio de los servicios prestados (Estatuto Tributario, artículo 459; Ley 633 de 2000, artículo 126; Decreto 2685 de 1999, artículos 1º, 88, 89).

La base gravable en las importaciones de productos terminados producidos en el exterior o en zonas francas, pero con componentes nacionales que se han exportado, se determina así: para las sociedades declaradas como zona franca a partir del 1º de enero de 2013 y sus usuarios, será el valor en aduanas de la mercancía más los derechos de aduana, adicionad en el valor de los costos de producción y sin descontar el valor del componente nacional exportado (Estatuto Tributario, artículo 459; Ley 1607 de 2012, artículo 45).

En vista del procedimiento de causación del IVA en Importación o exportación en Zona Franca, se ilustra a continuación, a manera de resumen, los efectos que frente al IVA tendrían las operaciones de compra o venta de bienes y/o servicios, ya sea entre empresas que están por fuera de zonas francas y las empresas dentro de zonas francas, así como el efecto de las operaciones entre empresas que estén en zonas francas.

⁸⁸Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 121.

Cuadro 11. Operaciones entre Empresas Colombianas Ubicadas por Fuera de Zona Franca y Empresas Dentro de Zonas Francas.

Quién Vende	Quién Compra	Qué se vende	Cómo se considera la Venta
Empresa colombiana por fuera de zona Franca.	Usuario industrial De bienes o servicios en Zona Franca, o el Usuario Operador.	Materias primas, partes, insumos y bienes terminados que sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios.	Exenta (es como haber hecho una Exportación; art. 396 del Estatuto Aduanero, y el art.481 literal f) del Estatuto Tributario).
Empresa colombiana por fuera de zona Franca.	Usuario comercial en Zona Franca.	Materias primas, partes, insumos y bienes terminados	Gravada
Empresa colombiana por fuera de zona Franca.	Usuario industrial De bienes o servicios en Zona Franca, o el Usuario Operador.	Bienes varios que no sean necesarios para el desarrollo del objeto social (ejemplo, elementos de aseo, o papelería, o muebles y enseres, etc.	Gravada
Empresa colombiana por fuera de zona Franca.	Usuario comercial en Zona Franca..	Bienes varios que no sean necesarios para el desarrollo del objeto social (ejemplo, elementos de aseo, o papelería, o muebles y enseres, etc.	Gravada
Empresa colombiana por fuera de zona Franca	Usuario industrial De bienes o servicios en Zona Franca.	Servicios de cualquier tipo	Gravada
Empresa colombiana por fuera de zona Franca.	Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas	Servicios de cualquier tipo	Gravada
Usuario industrial De bienes o servicios en Zona Franca.	Empresa colombiana por fuera de zona Franca.	Bienes y Servicios de cualquier tipo.	Gravadas (se toman como una importación).
Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas.	Empresa colombiana por fuera de zona Franca.	Bienes y Servicios de cualquier tipo.	Gravadas (se toman como una importación).

Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 121.

Cuadro 12. Operaciones entre Empresas Ubicadas en Zonas Francas.

Quién Vende	Quién Compra	Qué se vende	Cómo se considera la Venta
Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Materias primas, partes, insumos y bienes terminados que sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios	Exenta (es como haber hecho una Exportación).
Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas.	Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Materias primas, partes, insumos y bienes terminados que sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios.	Exenta (es como haber hecho una Exportación).
Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Bienes varios que no sean necesarios para el desarrollo del objeto social (ejemplo, elementos de aseo, o papelería, o muebles y enseres, etc.	Gravada
Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas.	Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Bienes varios que no sean necesarios para el desarrollo del objeto social (ejemplo, elementos de aseo, o papelería, o muebles y enseres, etc.	Gravada
Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca	Servicios de cualquier tipo	Gravada
Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas.	Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Servicios de cualquier tipo	Gravada
Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas.	Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas.	Bienes y servicios de todo tipo	Gravada

Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 121.

Cuadro 13. Operaciones entre Empresas Ubicadas en Zonas Francas y Empresas Ubicadas en Otros Países.

Quién Vende	Quién Compra	Qué se vende	Cómo se considera la Venta
Empresa ubicada en otro país	Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Materias primas, partes, insumos y bienes terminados que sean necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios.	Excluida
Empresa ubicada en otro país	Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas.	Materias primas, partes, insumos y bienes terminados.	Gravada
Empresa ubicada en otro país	Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Bienes varios que no sean necesarios para el desarrollo del objeto social (ejemplo, elementos de aseo, o papelería, o muebles y enseres, etc.	Gravada
Empresa ubicada en otro país	Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas.	Bienes varios que no sean necesarios para el desarrollo del objeto social (ejemplo, elementos de aseo, o papelería, o muebles y enseres, etc.	Gravada
Empresa ubicada en otro país	Usuario industrial de bienes o servicios en Zona Franca.	Servicios de cualquier tipo	Gravada
Empresa ubicada en otro país	Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas.	Servicios de cualquier tipo	Gravada
Usuario industrial De bienes o servicios en Zona Franca.	Empresa ubicada en otro país.	Bienes y Servicios de cualquier tipo	Exenta (se toma como una exportación).
Usuario comercial, o un Usuario Operador, ubicados en Zonas Francas.	Empresa ubicada en otro país.	Bienes y Servicios de cualquier tipo	Exenta (se toma como una exportación).

Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 121.

Es importante concluir y destacar que dentro de zonas francas las empresas pueden tener una de dos agrupaciones diferentes a saber: a) o son usuarios industriales de bienes y servicios, b) o son usuarios operadores y/o usuarios comerciales. Cuando se hace operaciones con, y entre, los del grupo a), es diferente a cuando las operaciones se hacen con, y entre, los del grupo b) (Ley 1004 de diciembre de 2005), también el literal f) del artículo 481 del Estatuto Tributario y los Conceptos DIAN 73127 de octubre de 2004 y 36425 de mayo de 2009)..

4.2. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DEL IVA EN ZONAS DE RÉGIMEN ADUANERO ESPECIAL

Las zonas de régimen especial aduanero las regula inicialmente el Estatuto Aduanero, el Decreto 2685 de 1999, el cual es el principal ordenamiento que regula las zonas aduaneras especiales, determinando básicamente las operaciones que dentro de ellas se pueden realizar, señalando los beneficios a los que se acceden quienes en ellas se constituyan.

Dicho ordenamiento se complementa con las disposiciones de las Resoluciones 4240 de 2000, 7002 de 2001 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. A la zona aduanera especial de Maiceo, Uribí y Manaure, el ordenamiento es el Decreto 1197 de 2000 y finalmente, la más reciente que es la Ley 677 del 2001.⁸⁹

El tratamiento tributario del IVA en zonas de régimen aduanero especial, se detalla a continuación:

Cuadro 14. Tratamiento Tributario del IVA en Zonas de Régimen Aduanero Especial.

Zonas de Régimen Aduanero Especial de la Región de Urabá, Tumaco y Guapi.	Las importaciones que se realicen a las zonas sólo pagarán el IVA sobre el valor en aduana de las mercancías, con la presentación y aceptación de una declaración de importación simplificada, bajo la modalidad de franquicia, dentro de los dos meses siguientes a la llegada de las mercancías al país (Decreto 2685 de 1999, artículo 434).
Puerto Libre de San Andrés, Providencia y Santa Catalina.	La importación de mercancías estará libre del pago de tributos aduaneros (derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas) y sólo causarán un impuesto al consumo en favor del departamento archipiélago de San Andrés Providencia y Santa Catalina, equivalente al 10% de su valor CIF ⁹⁰ (Decreto 2685 de 1999, artículo 411). Los viajeros procedentes del departamento, después de una permanencia mínima de tres días, tendrán el derecho personal e intransferible a internar el resto del territorio aduanero nacional por una sola vez al año, mercancías sin el pago de tributos aduaneros, artículos para su uso personal o doméstico hasta por un valor total equivalente a US\$3.500 dólares. Los

⁸⁹Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 125.

⁹⁰ El valor CIF es una abreviatura del inglés CostInsurance and Freight, o Costo, seguro y flete. Es aquel valor que el vendedor aporta, cubriendo los costos que produce el transporte de la mercancía, ya sea por vía marítima al puerto de destino, o por vía terrestre a un hito determinado, que puede ser un paso fronterizo o un punto terminal. La importancia del valor CIF, no viene dada sólo por el transporte, sino también por el seguro contratado para cubrir riesgos como pérdida o daño de la mercancía. En gran parte de las transacciones, los mejores vendedores son aquellos que se comprometen en correr con los costos CIF (tomado de: <http://www.diariocomex.cl/16743/identifique-valores-cif-fob-transacciones-comerciales#ixzz3Nmibr87u>)

	<p>menores de edad podrán ejercer este derecho reducido en un 50% (Decreto 2685 de 1999, artículo 426; Decreto 1541 de 2007, artículo 10).</p> <p>Los comerciantes podrán vender mercancías a personas domiciliadas en el resto del territorio aduanero nacional hasta por un monto de US\$20.000 dólares, por envío. En la introducción de estas mercancías al resto del territorio aduanero nacional, se causarán tributos aduaneros. Al liquidar los anteriores tributos se descontará del porcentaje del impuesto a las ventas que se cause por la operación respectiva (Decreto 2685 de 1999, artículos 426, 429; Decreto 1541 de 2007, artículo 10).</p>
Zona de Régimen Aduanero Especial de Maicao, Uribía y Manaure en el departamento de la Guajira.	<p>El consumo dentro de la zona causará el IVA, el cual se liquida al momento de la enajenación de las mercancías para el consumo interno dentro de la zona o a los comerciantes para su introducción al resto del territorio nacional (Decreto 2685 de 1999 artículo 453; Decreto 1201 de 2007, artículo 1º).</p> <p>Los comerciantes domiciliados en el resto del territorio nacional podrán adquirir mercancías en la zona de régimen aduanero especial, hasta por un monto de US\$20.000 dólares por cada envío. En la introducción de mercancías al resto del territorio aduanero nacional, se liquida el IVA y los derechos de aduana generados por la importación por el vendedor (Decreto 2685 de 1999, artículos 455-1; Decreto 1201 de 2007, artículo 1º).</p>
Zona de Régimen Aduanero Especial de Leticia	<p>El ingreso de menajes a la zona, no está sujeta al pago de tributos aduaneros (DIAN, Concepto 221, Problema Jurídico 1, de octubre 26 de 2000).</p> <p>Para la importación a la zona, de mercancías cuyo valor FOB⁹¹ supere los US\$1000 dólares, se deberá diligenciar y presentar, sin el pago de tributos aduaneros (Decreto 2685 de 1999, artículos 461).</p> <p>Las mercancías importadas a la zona de régimen aduanero especial de Leticia, podrán ingresar como carga al resto del territorio aduanero nacional, con el pago de tributos aduaneros (Decreto 2685 de 1999, artículo 463).</p>

Fuente. Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 125.

Es importante señalar que las zonas de régimen aduanero especial, están reguladas principalmente por el Estatuto Tributario, Decreto 2685 de 1999 y en la Resolución 4220 de 2000. A partir de lo anterior se ha entendido que dichas zonas son áreas delimitadas, que para efectos aduaneros no se entienden parte del

⁹¹Valor FOB (Free Onboard):corresponde al precio de venta de los bienes embarcados a otros países, puestos en el medio de transporte, sin incluir valor de seguro y fletes. Este valor que inicialmente se expresa en dólares americanos se traduce al valor FOB en pesos colombianos, empleando la tasa promedio de cambio del mercado correspondiente al mes de análisis.

territorio nacional, dado que en ellas se aplican beneficios aduaneros y tributarios especiales, con relación a operaciones que se realizan en el territorio nacional.

Es un área delimitada del territorio nacional en la cual se instalan empresas con el propósito de producir bienes y prestar servicios a los mercados externos prioritariamente, beneficiándose de incentivos en materia aduanera, entre otros. Tiene un régimen o estatuto especial en materia fiscal y de comercio exterior, que en atención a sus condiciones geográficas, culturales, sociales y económicas, permita su desarrollo; son zonas que poseen beneficios especiales para la importación de las mercancías con controles necesarios, para su entrada y salida.

Su finalidad, es promover el desarrollo económico y social, en aquellas zonas apartadas y en ciertos casos, olvidadas del territorio nacional, que a pesar de contar con los recursos físicos adecuados para la instalación de cualquier industrial y para la inversión extranjera, no han sido promocionadas y explotadas por diferentes sectores comerciales e industriales.

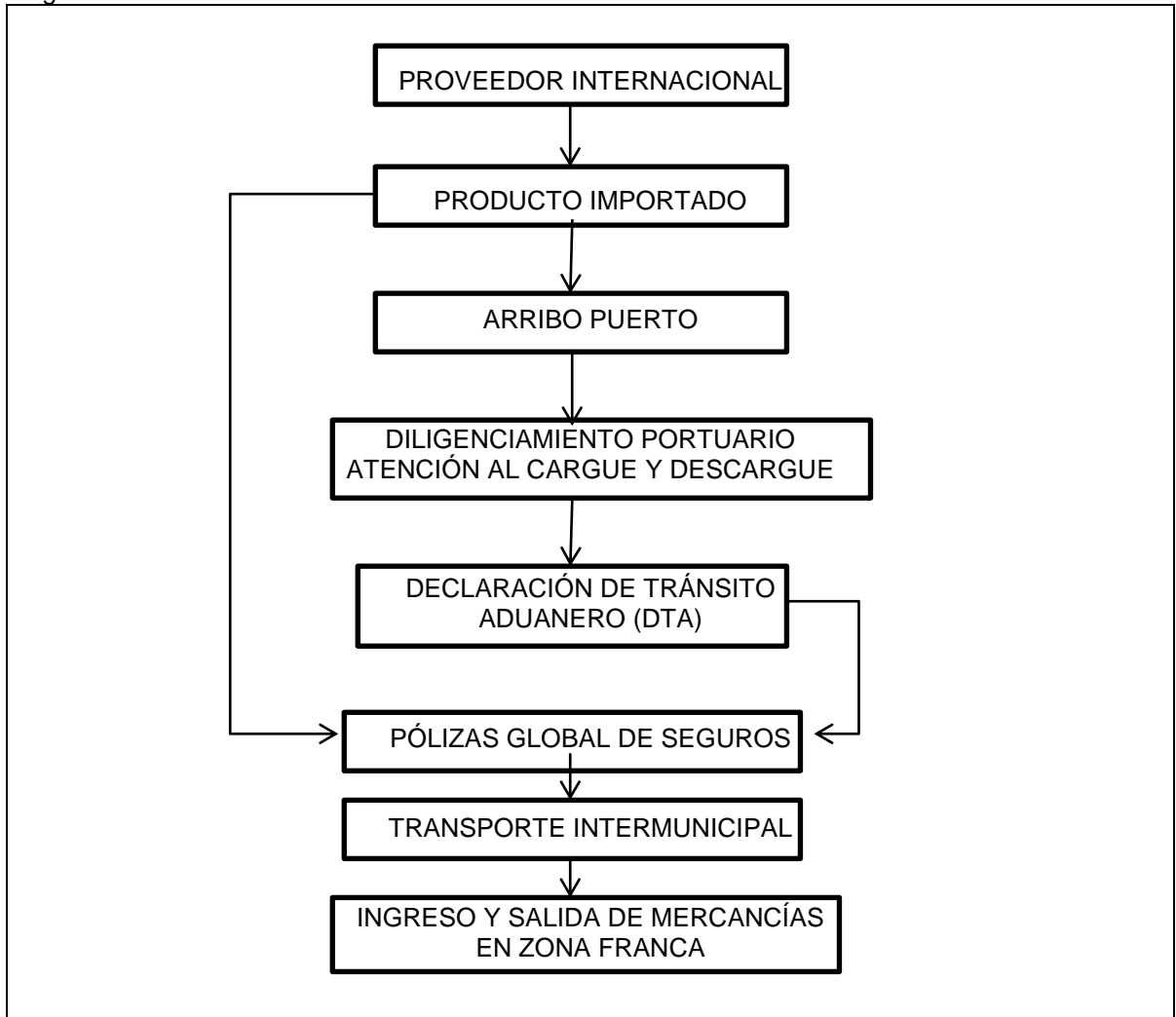
4.3. PROCESOS EN EL RÉGIMEN ADUANERO ESPECIAL

Las operaciones en las zonas francas consisten en la compraventa, traslado de los bienes en proceso, producción, transformación y ensamble. En la zona franca se realiza el agregado final de un proceso productivo: etiquetado, embalaje, empaque, distribución y revisión por Rayos X.⁹²

Por ejemplo, una vez terminado el proceso se realiza la importación de lo correspondiente a la venta para el Territorio Aduanero Nacional (TAN), la cual por tratarse según el ejemplo, de libros de carácter cultural están exentos de tributos aduaneros (arancel e IVA); la salida al resto del mundo vía Buenaventura, Cartagena, Ipiales, se realiza mediante un Formulario de Movimiento de Mercancía (que se habilita como declaración de tránsito aduanero), una Factura Comercial de Venta, si es por la misma jurisdicción de la zona franca, sale con Formulario de Movimiento de Mercancía vía aeropuerto.

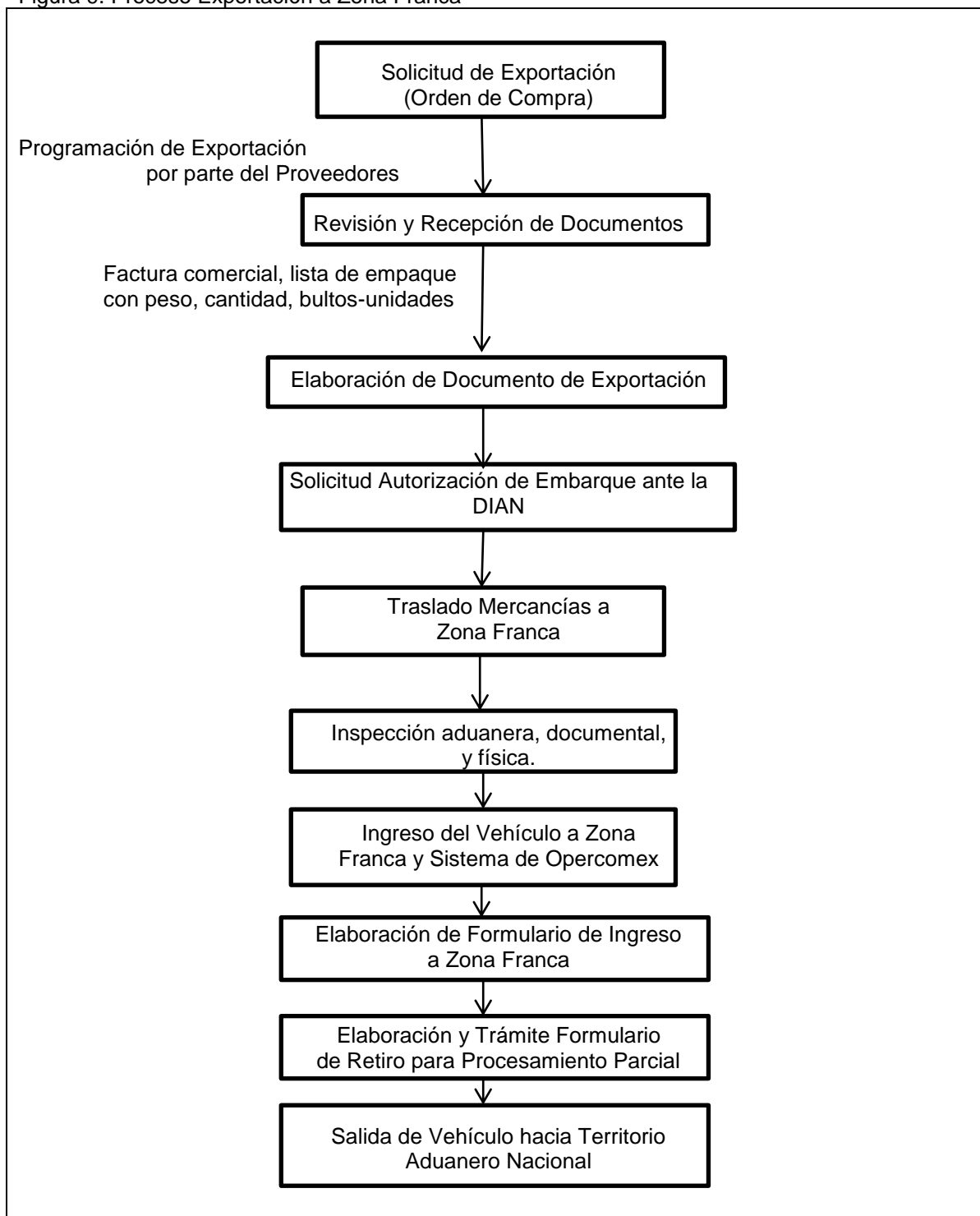
⁹²Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 122.

Figura 8. Proceso de Declaración de Tránsito Aduanero.



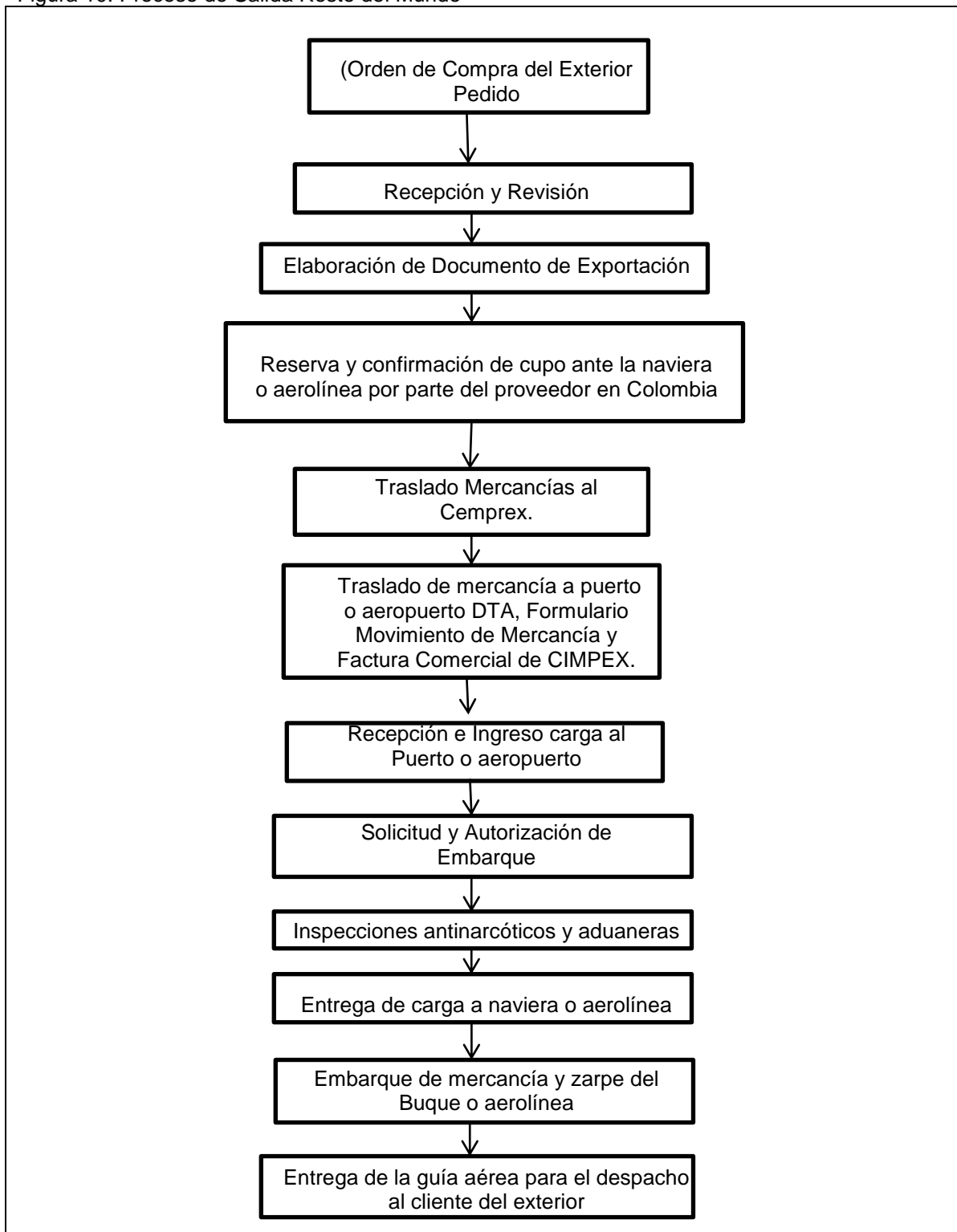
Fuente: Propia con base en el Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013.

Figura 9. Proceso Exportación a Zona Franca



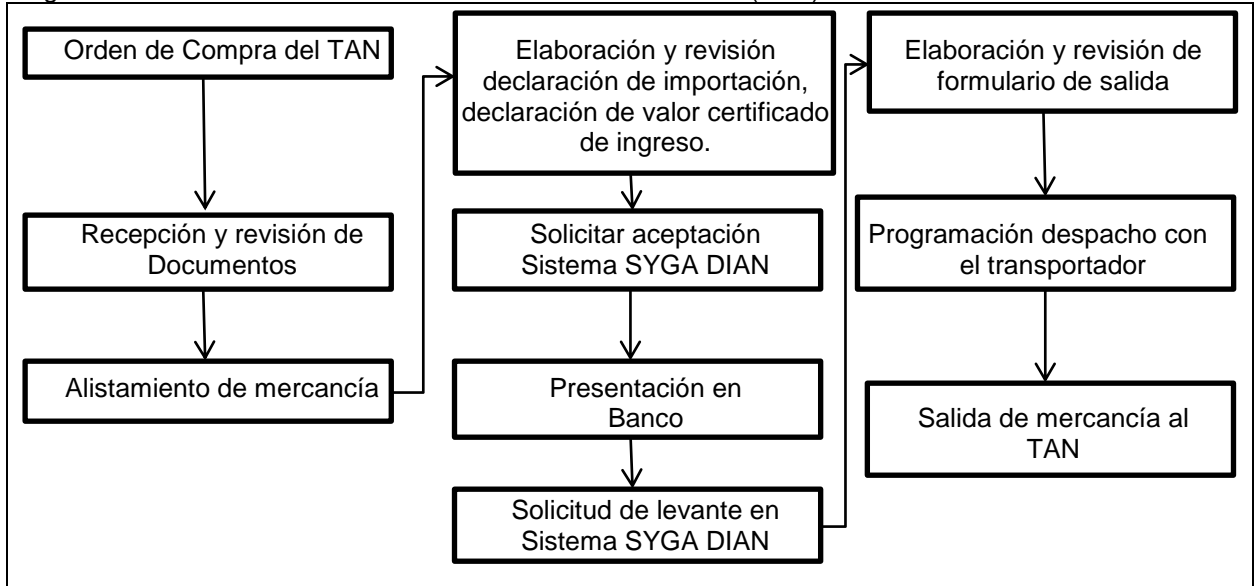
Fuente: Propia con base en el Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013.

Figura 10. Proceso de Salida Resto del Mundo



Fuente: Propia con base en el Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013.

Figura 11. Proceso de Salida al Territorio Aduanero Nacional (TAN)



Fuente: Propia con base en el Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013.

El régimen especial aduanero aporta de manera importante al desarrollo económico y social de una región y son cruciales para acercar el comercio exterior y facilitar la operatividad aduanera, e igualmente mejoran los niveles de competitividad en la medida en que se utilicen positivamente.

Las zonas francas especiales contribuyen al aumento del turismo, las ruedas de negocios y a nivel global generan empleo. Los tributos a pagar son establecidos por las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales, de cada una de las regiones y municipios que conforman la zona, por ello se habla de un tributo único.

5. CONCLUSIONES

Las zonas francas son mecanismos de carácter aduanero delineadas por un régimen especial que ofrecen ventajas comparativas, con el objeto de incentivar obras de infraestructura y comercio al por menor, con un estricto control por parte de la autoridad aduanera, que se crearon para cubrir necesidades de tipo social, político y económico, tales como la falta de empleo, el problema de los desplazados por la violencia o, en los casos específicos de las zonas fronterizas, los problemas asociados con el contrabando y sus implicaciones legales.

La normatividad que regula el funcionamiento de las zonas francas está contenida en la Ley 7 de 1991, el Decreto 2685 de 1999, conocido como Estatuto Aduanero, la Ley 1004 de diciembre de 2005, el Estatuto Tributario, artículo 481, literal f) y el artículo 85-1; y el Concepto Unificado del IVA 001 de junio de 2003 de la DIAN, Título XIII, numeral 3, pues en éste concepto unificado se lee que el régimen de zonas francas conlleva una serie de beneficios que tienen como fin, promover el comercio exterior, generar empleo y divisas, y servir de polo de desarrollo industrial, de las regiones donde se establezcan, al tenor de lo dispuesto en el numeral 1º del artículo 6, de la Ley 7 de 1991.

Los incentivos tributarios que fueron otorgados por el Estado a las zonas francas especiales fueron la reducción en tarifa de impuesto de renta, con una tarifa única del 15%, la exención del IVA para los bienes e insumos que son vendidos desde el territorio nacional a un usuario industrial y entre éstos, la exención del impuesto para la Equidad (CREE), sólo se causa el IVA sobre los componentes extranjeros, en el momento de la importación de las mercancías al territorio aduanero nacional, y la posibilidad de celebrar contratos de estabilidad jurídica con el Gobierno Nacional, con el fin de mantener los incentivos tributarios por el término de la calificación.

Entre los incentivos aduaneros otorgados por el Gobierno Nacional a las zonas francas especiales, se encuentra la extraterritorialidad en materia aduanera, el tiempo de permanencia indefinido en zona franca sin estar obligado a someter el bien a importación, la nacionalizaciones parciales sobre un mismo documento de transporte, sin estar obligados a su importación en un plazo determinado; nacionalizaciones parciales sobre un mismo documento de transporte, la facilidad en trámites de exportación, la reducción en trámites y en costos logísticos de la importación, la finalización de regímenes suspensivos en zona franca, la exención de tributos aduaneros (arancel e IVA) en la infraestructura y montaje de las instalaciones, y el manejo de devoluciones y desperdicios, libre de tributos aduaneros.

6. RECOMENDACIONES

Los interesados en incursionar en zonas francas, requieren de un Plan Maestro de Desarrollo y estudios de factibilidad ante la Comisión Intersectorial de zonas francas, y una instancia interinstitucional en la cual participa el Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Ministerio del Ramo que Controle o Regule la Actividad sobre la que se pretende realizar la zona franca, el Departamento Nacional de Planeación, DIAN, PROEXPORT, Ministro Consejero de la Presidencia de la República, pues esta comisión estudia, analiza, emite concepto, aprueba o desaprueba una solicitud de declaratoria de zona franca.

Para el establecimiento de una zona franca y la causación del IVA en ésta, es necesario conocer y analizar la Ley 7 de 1991, el Decreto 2685 de 1999, conocido como Estatuto Aduanero, la Ley 1004 de diciembre de 2005, el Estatuto Tributario, artículo 481, literal f) y el artículo 85-1; y el Concepto Unificado del IVA 001 de junio de 2003 de la DIAN, Título XIII, numeral 3.

Toda empresa ubicada en una zona franca requiere identificar cinco movimientos comerciales: los ingresos del resto del mundo a la zona franca, equivalentes a la importación de la zona franca; las salidas de la zona franca hacia el Territorio Aduanero Nacional TAN, equivalentes a los procesos de nacionalización que hacen los usuarios comerciales y las ventas al país de los usuarios industriales, asimiladas como las importaciones del país; las operaciones entre los usuarios de las zonas francas, todas ellas internas y sin efectos sobre la contabilidad nacional; los ingresos del TAN hacia zonas francas, equivalentes a las exportaciones del país hacia el régimen franco; y por último, reconocer las salidas de las zonas francas hacia el resto del mundo, equivalente a sus exportaciones efectivas.

7. BIBLIOGRAFÍA

ÁLVAREZ, Juan. Cómo Hacer Investigación Cualitativa: Fundamentos y Metodología. México: Editorial Mac Graw Hill. 1ª Edición. 2003.

BARBOSA MARIÑO, Juan David; SÁNCHEZ NEIRA, Luis Hernando. El Régimen de Zonas Francas en Colombia. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. Revista Número 58. Mayo de 2008. .

CAICEDO T., Hernando. Las Zonas Francas en Colombia. ICESI. 2012.

CASTAÑEDA DURÁN, José Albert. Aplicación del IVA en Colombia. 2012.

DÍAZ MOLINA, Javier. Zonas Francas como Elemento de Competitividad: Nueva Normatividad. ANALDEX, Octubre de 2007.

FONTALVO AMADOR, Adriana. Lo que debemos saber sobre el IVA. En qué consiste el IVA. Complejo Tecnológico para la Gestión. Contabilidad y Finanzas. SENA. 2013.

GRANADOS, Jaime. Zonas Francas y otros regímenes especiales en un contexto de negociaciones comerciales multilaterales y regionales. Enero de 2003. Documento de Divulgación.

Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Nueva Reforma Tributaria Ley 1607 de diciembre 26 de 2012. Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013. ISBN 978-958-767-026-4.

PÁGINAS WEB CONSULTADAS:

Bienes Muebles e Inmuebles.<http://actualícese.com/normatividad/2003>

CAICEDO T., Hernando. Las Zonas Francas en Colombia.<https://www.icesi.edu.co/icecomex/images/stories/pdfs/zonas/francas/icesi.pdf>. (Diciembre 23, 2014).

Clases de Zonas Francas. <http://www.legiscomex.com/bancoConocimiento/clases-zonas/francas/2014>.

Definición de Zona Franca. <http://definicion.de/zona-franca/>

Definición de Gravamen. <http://definicion.de/gravamen/>

Definición de Régimen Común. <http://definicion.de/regimen-comun/>

Derecho de Aduana.

http://www.eco-finanzas.com/diccionario/D/DERECHO_DE_ADUANA.htm.

Economías de Escala.<http://www.economia48.com/spa/d/economias-de-escala/economias-de-escala.htm>.

El IVA en Colombia. <http://contabilizandoando.blogspot.com/2011/07/el-iva-en-colombia.html>

GARAY S., Luis Jorge. Estructura Industrial e Internacionalización.

<http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/economia/industriatina/168.htm#a17>

GAVIRIA VÁSQUEZ, Claudia María. Contexto de las Zonas Francas en Colombia.

Directora de Gestión de Aduanas, DIAN. Disponible en:

<http://www.publications.iadb.org/es/publicaciones/detalle,7101.html?id=8673>.

HERNÁNDEZ, Roberto; FERNÁNDEZ, Carlos y BAPTISTA, Pilar. Tipos de investigación. México: Editorial Mc Graw Hill. 2003

Impuestos Directos. <http://www.actualicese.com/impuestos-directos.html>

Impuestos Indirectos. <http://www.actualicese.com/impuestos-indirectos.html>

Impuestos Regresivos y Progresivos.

<http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-1546244>

Impuesto Sobre las Ventas. <http://www.actualicese.com/impuesto-a-las-ventas.html>

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. <https://www.mincomercio.gov.co/>.

Presidencia de la Republica de Colombia.

http://www.presidencia.gov.co/especial/zona_franca/in dex.html.

Modelo de Zonas Francas en Colombia.

http://www.larepublica.co/sites/default/files/larepublica/foros/archivos/temas/zonas_franca_en_Colombia.pdf

Parques Tecnológicos están a la Espera de la Expedición de decreto.

<http://www.zonafrancapc.co/novedades-info.php?id=45&la=es>. (Julio 19, 2012).

¿Qué es el IVA?

<http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/econo101.htm>.

Régimen Simplificado.

<http://www.banrepcultural.org/blaavirtual/ayudadetareas/economia/econo109.htm>.

RUIZ LIMÓN, Ramón Luis. Historia y Evolución del Pensamiento Científico.
<http://www.eumed.net/libros-gratis/2007a/257/7.2.htm>

Zonas Francas en Colombia. [http://www.portafolio.co/economia/zonas-francas-
empleo-colombia-proexport](http://www.portafolio.co/economia/zonas-francas-empleo-colombia-proexport).

Zonas Francas.
[http://www.simco.gov.co/simco/Informaci/nparaInversionistas/ZonasFrancas/tabid/6
5/Default.aspx](http://www.simco.gov.co/simco/Informaci/nparaInversionistas/ZonasFrancas/tabid/65/Default.aspx).

ANEXOS

Anexo A.

ESTATUTO TRIBUTARIO. ARTÍCULO 424. BIENES EXCLUIDOS DEL IMPUESTO IVA

Los siguientes bienes se hallan excluidos del impuesto IVA y por consiguiente, su venta o importación no causa el impuesto a las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria Nandina vigente:

Partida	Denominación de la partida Arancelaria Ley 1607 de 2012
01.03	Animales vivos de la especie porcina.
01.04	Animales vivos de las especies ovina o caprina.
01.05	Gallos, gallinas, patos, gansos, pavos (gallipavos) y pintadas, de las especies domésticas, vivos.
01.06	Los demás animales vivos.
03.01	Peces vivos, excepto los peces ornamentales de las posiciones 03.01.11.00.00 y 03.01.19.00.00
03.03.41.00.00	Albacoras o atunes blancos
03.03.42.00.00	Atunes de aleta amarilla (rabiles)
03.03.45.00.00	Atunes comunes o de aleta azul, del Atlántico y del Pacífico
03.05	Pescado seco, salado o en salmuera, pescado ahumado, incluso cocido antes o durante el ahumado, harina, polvo y «pellets» de pescado, aptos para la alimentación humana.
04.04.90.00.00	Productos constituidos por los componentes naturales de la leche
04.09	Miel natural
05.11.10.00.00	Semen de Bovino
06.01	Bulbos, cebollas, tubérculos, raíces y bulbos tuberosos, turiones y rizomas, en reposo vegetativo, en vegetación o en flor, plantas y raíces de achicoria, excepto las raíces de la partida 12.12.
06.02.20.00.00	Plántulas para la siembra, incluso de especies forestales maderables.
07.01	Papas (patatas) frescas o refrigeradas.
07.02	Tomates frescos o refrigerados.
07.03	Cebollas, chalotes, ajos, puerros y demás hortalizas aliáceas, frescos o refrigerados.
07.04	Coles, incluidos los repollos, coliflores, coles rizadas, colinabos y productos comestibles similares del género Brassica, frescos o refrigerados.
07.05	Lechugas (Lactuca sativa) y achicorias, comprendidas la escarola y la endibia (Cichorium spp.), frescas o refrigeradas.
07.06	Zanahorias, nabos, remolachas para ensalada, salsifíes, apionabos, rábanos y raíces comestibles similares, frescos o refrigerados.
07.07	Pepinos y pepinillos, frescos o refrigerados.
07.08	Hortalizas de vaina, aunque estén desvainadas, frescas o refrigeradas.
07.09	Las demás hortalizas, frescas o refrigeradas.
07.12	Hortalizas secas, incluidas las cortadas en trozos o en rodajas o las trituradas o pulverizadas, pero sin otra preparación.
07.13	Hortalizas de vaina secas desvainadas, aunque estén mondadas o partidas. I
07.14	Raíces de yuca (mandioca), arrurruz o salep, aguaturmas (patacas), camotes (batatas, boniatos) y raíces y tubérculos similares ricos en fécula o inulina, frescos, refrigerados, congelados o secos, incluso troceados o en «pellets», médula de sagú.
08.01.12.00.00	Cocos con la cáscara interna (endocarpio)

08.01 .19.00.00	Los demás cocos frescos
08.03	Bananas, incluidos los plátanos «plantains», frescos o secos.
08.04	Dátiles, higos, piñas (ananás), aguacates (paltas), guayabas, mangos y mangostanes, frescos o secos.
08.05	Agrios (cítricos) frescos o secos.
08.06	Uvas, frescas o secas, incluidas las j::Jasas.
08.07	Melones, sandías y papayas, frescos.
08.08	Manzanas, peras ~ membrillos, frescos.
08.09	Damascos (albaricoques, chabacanos), cerezas, duraznos (melocotones) (incluidos los griñones nectarines), ciruelas y endrinas, frescos.
08.10	Las demás frutas u otros frutos, frescos
09.01.11	Café en grano sin tostar, cáscara y cascarilla de café.
09.09.21.10.00	Semillas de cilantro para la siembra.
10.01.11.00.00	Trigo duro para la siembra.
10.01.91.00.00	Las demás semillas de trigo para la siembra.
10.02.10.00.00	Centeno para la siembra.
10.03	Cebada.
10.04.10.00.00	Avena para la siembra.
10.05.10.00.00	Maíz para la siembra.
10.05.90	Maíz para consumo humano.
10.06	Arroz para consumo humano.
10.06.10.10.00	Arroz para la siembra.
10.06.10.90.00	Arroz con cáscara (Arroz Paddy).
10.07.10.00.00	Sorgo de grano para la siembra.
11.04.23.00.00	Maíz trillado para consumo humano.
12.01.10.00.00	Habas de soya para la siembra.
12.02.30.00.00	Maníes (cacahuets, cacahuates) para la siembra.
12.03	Copra para la siembra.
12.04.00.10.00	Semillas de lino para la siembra.
12.05	Semillas de nabo (nabina) o de colza para siembra.
12.06.00.10.00	Semillas de girasol para la siembra.
12.07.10.10.00	Semillas de nueces y almendras de palma para la siembra.
12.07.21.00.00	Semillas de algodón para la siembra.
12.07.30.10.00	Semillas de ricino para la siembra. I
12.07.40.10.00	Semillas de sésamo (ajonjolí) para la siembra.
12.07.50.10.00	Semillas de mostaza para la siembra.
12.07.60.10.00	Semillas de cártamo para la siembra.
12.07.70.10.00	Semillas de melón para la siembra.
12.07.99.10.00	Las demás semillas y frutos oleaginosos para la siembra.
12.09	Semillas, frutos y esporas, para siembra.
12.12.93.00.00	Caña de azúcar.
17.01.13.00.00	Chancaca (panela, raspadura) Obtenida de la extracción y evaporación en forma artesanal de los jugos de caña de azúcar en trapiches paneleros.
18.01.00.11.00	Cacao en grano para la siembra.
18.01.00.19.00	Cacao en grano crudo.
19.01.10.91.00	Únicamente la Bienestarina.
19.01.90.20.00	Productos alimenticios elaborados de manera artesanal a base de leche.
19.05	Pan horneado o cocido y producido a base principalmente de harinas de cereales, con o sin levadura, salo

	dulce, sea integral o no, sin que para el efecto importe la forma dada al pan, ni la proporción de las harinas de cereales utilizadas en su preparación, ni el grado de cocción, incluida la arepa de maíz.
20.07	Productos alimenticios elaborados de manera artesanal a base de guayaba.
22.01	Agua, incluidas el agua mineral natural o artificial y la gaseada, sin adición de azúcar u otro edulcorante ni aromatizada, hielo y nieve.
25.01	Sal (incluidas la de mesa y la desnaturalizada) y cloruro de sodio puro, incluso en disolución acuosa o con adición de antiaglomerantes o de agentes que garanticen una buena fluidez, agua de mar.
25.03	Azufre de cualquier clase, excepto el sublimado, el precipitado y el coloidal.
25.10	Fosfatos de calcio naturales, fosfatos aluminocálcicos naturales y cretas fosfatadas.
25.18.10.00.00	Dolomita sin calcinar ni sinterizar, llamada «cruda». Cal Dolomita inorgánica para uso agrícola como fertilizante.
27.01	Hullas, briquetas, ovoides y combustibles sólidos similares, obtenidos de la hulla.
27.04.00.10.00	Coques y semicoques de hulla.
27.04.00.20.00	Coques y semicoques de lignito o turba.
27.11.11.00.00	Gas natural licuado.
27.11.12.00.00	Gas propano únicamente para uso domiciliario.
27.11.13.00.00	Butanos licuados.
27.11.21.00.00	Gas natural en estado gaseoso, incluido el biogás.
27.11.29.00.00	Gas propano en estado gaseoso únicamente para uso domiciliario y gas butano en estado gaseoso.
27.16	Energía eléctrica.
28.44.40.00.00	Material radiactivo para uso médico.
29.36	Provitaminas y vitaminas, naturales o reproducidas por síntesis (incluidos los concentrados naturales), y sus derivados utilizados principalmente como vitaminas, mezclados o no entre sí o en disoluciones de cualquier clase.
29.41	Antibióticos.
30.01	Glándulas y demás órganos para usos opoterápicos, desecados, incluso pulverizados, extracto de glándulas o de otros órganos o de sus secreciones, para usos opoterápicos, heparina y sus sales, las demás sustancias humanas o animales preparadas para usos terapéuticos o profilácticos, no expresadas ni comprendidos en otra parte.
30.02	Sangre humana, sangre animal preparada para usos terapéuticos, profilácticos o de diagnóstico, antisueños (sueños con anticuerpos), demás fracciones de la sangre y productos inmunológicos modificados, incluso obtenidos por proceso biotecnológico, vacunas, toxinas, cultivos de microorganismos (excepto las levaduras) y productos similares.
30.03	Medicamentos (excepto los productos de las partidas 30.02, 30.05 ó 30.06) constituidos por productos mezclados entre sí, preparados para usos terapéuticos o profilácticos, sin dosificar ni acondicionar para la venta al por menor.
30.04	Medicamentos (excepto los productos de las partidas 30.02, 30.05 ó 30.06) constituidos por productos mezclados o sin mezclar preparados para usos terapéuticos o profilácticos, dosificados o acondicionados para la venta al por menor.
30.05	Guatas, gasas, vendas y artículos análogos (por ejemplo: apósitos, esparadrapos, sinapismos), impregnados o recubiertos de sustancias farmacéuticas o acondicionados para la venta al por menor con fines médicos, quirúrgicos, odontológicos o veterinarios.
30.06	Preparaciones y artículos farmacéuticos a que se refiere la nota 4 de este capítulo.
31.01	Abonos de origen animal o vegetal, incluso mezclados entre sí o tratados químicamente, abonos procedentes de la mezcla o del tratamiento químico de productos de origen animal o vegetal.
31.02	Abonos minerales o químicos nitrogenados.
31.03	Abonos minerales o químicos fosfatados.
31.04	Abonos minerales o químicos potásicos.
31.05	Abonos minerales o químicos, con dos o tres de los elementos fertilizantes: nitrógeno, fósforo y potasio, los demás abonos, productos de este Capítulo en tabletas o formas similares o en envases de un peso

	bruto inferior o igual a 10 kg.
38.08	Insecticidas, raticidas y demás antirroedores, fungicidas, herbicidas, inhibidores de germinación y reguladores del crecimiento de las plantas, desinfectantes y productos similares, presentados en formas o en envases para la venta al por menor, o como preparaciones o artículos, tales como cintas, mechas y velas azufradas y papeles matamoscas.
38.22.00.90.00	Reactivos de diagnóstico sobre cualquier soporte y reactivos de diagnóstico preparados, incluso sobre soporte.
40.01	Caucho natural.
40.11.61.00.00	Neumáticos con altos relieves en forma de taco, ángulo o similares, de los tipos utilizados en vehículos y máquinas agrícolas o forestales.
40.11.92.00.00	Neumáticos de los tipos utilizados en vehículos y máquinas agrícolas o forestales.
40.14.10.00.00	Preservativos.
44.03	Madera en bruto, incluso descortezada, desalburada o escuadrada.
48.01.00.00.00	Papel prensa en bobinas (rollos) o en hojas.
48.02.61.90	Los demás papeles prensa en bobinas (rollos)
53.05.00.90.90	Pita (Cabuya, fique).
53.11.00.00.00	Tejidos de las demás fibras textiles vegetales.
56.08.11.00.00	Redes confeccionadas para la pesca.
59.11.90.90.00	Empaques de yute, cáñamo y fique.
63.05.10.10.00	Sacos (bolsas) y talegas, para envasar de yute.
63.05.90.10.00	Sacos (bolsas) y talegas, para envasar de pita (cabuya, fique).
63.05.90.90.00	Sacos (bolsas) y talegas, para envasar de cáñamo .
69.04.10.00.00	Ladrillos de construcción y bloques de calicanto, de arcilla, y con base en cemento, bloques de arcilla silvocalcareo.
71.18.90.00.00	Monedas de curso legal.
73.11.00.10.00	Recipientes para gas comprimido o licuado, de fundición , hierro o acero, sin soldadura, componentes del plan de gas vehicular.
82.08.40.00.00	Cuchillas y hojas cortantes, para maquinas agrícolas, hortícolas o forestales.
84.07.21.00.00	Motores fuera de borda, hasta 115HP.
84.08.10.00.00	Motores Diesel hasta 150H P.
84.09.91.60.00	Carburadores y sus partes (repuestos). Componentes del plan de gas vehicular.
84.09.91.91.00	Equipo para la conversión del sistema de alimentación de combustible para vehículos automóviles a uso dual (gas/gasolina) componentes del plan de gas vehicular.
84.09.91.99.00	Repuestos para kits del plan de gas vehicular.
84.14.80.22.00	Compresores componentes del plan de gas vehicular.
84.14.90.10.00	Partes de compresores (repuestos) componentes del plan de gas vehicular.
84.24.81.31.00	Sistemas de riego por goteo o aspersión .
84.24.81.39.00	Los demás sistemas de riego.
84.24.90.10.00	Aspersores y goteros, para sistemas de riego.
84.33.20.00.00	Guadañadoras, incluidas las barras de corte para montar sobre un tractor.
84.33.30.00.00	Las demás máquinas y aparatos de henificar.
84.33.40.00.00	Prensas para paja o forraje, incluidas las prensas recogedoras.
84.33.51.00.00	Cosechadoras-trilladoras.
84.33.52.00.00	Las demás máquinas y aparatos de trillar.
84.33.53.00.00	Máquinas de cosechar raíces o tubérculos.
84.33.59	Las demás máquinas y aparatos de cosechar, máquinas y aparatos de trillar.
84.33.60	Máquinas para limpieza o clasificación de huevos, frutos o demás productos agrícolas.
84.33.90	Partes de máquinas, aparatos y artefactos de cosechar o trillar, incluidas las prensas para paja o forraje,

	cortadoras de césped y guadañadoras, máquinas para limpieza o clasificación de huevos, frutos o demás productos agrícolas, excepto las de la partida 84.37.
84.36.10.00.00	Máquinas y aparatos para preparar alimentos o piensos para animales.
84.36.80	Las demás máquinas y aparatos para uso agropecuario.
84.36.99.00.00	Partes de las demás máquinas y aparatos para uso agropecuario.
84.37.10	Máquinas para limpieza, clasificación o cribado de semillas, granos u hortalizas de vaina secas.
87.01.90.00.00	Tractores para uso agropecuario.
87.13	Sillones de ruedas y demás vehículos para inválidos, incluso con motor u otro mecanismo de propulsión.
87.14.20.00.00	Partes y accesorios de sillones de ruedas y demás vehículos para inválidos de la partida 87.13.
87.16.20.00.00	Remolques y semirremolques, autocargadores o autodescargadores, para uso agrícola.
90.01.30.00.00	Lentes de contacto.
90.01.40.00.00	Lentes de vidrio para gafas.
90.01.50.00.00	Lentes de otras materias para gafas.
90.18.39.00.00	Catéteres y catéteres peritoneales y equipos para la infusión de líquidos y filtros para diálisis renal de esta subpartida.
90.18.90.90.00	Equipos para la infusión de sangre.
90.21	Artículos y aparatos de ortopedia, incluidas las fajas y vendajes médicoquirúrgicos y las muletas tablillas, férulas u otros artículos y aparatos para fracturas, artículos y aparatos de prótesis, audífonos y demás aparatos que lleve la propia persona o se le implanten para compensar un defecto o incapacidad. Las impresoras braille, máquinas inteligentes de lectura para ciegos, software lector de pantalla para ciegos, estereotipadoras braille, líneas braille, regletas braille, cajas aritméticas y de dibujo braille, elementos manuales o mecánicos de escritura del sistema braille, así como los bastones para ciegos aunque estén dotados de tecnología, contenidos en esta partida arancelaria.
90.25.90.00.00	Partes y accesorios surtidores (repuestos), componentes del plan de gas vehicular.
93.01	Armas de guerra, excepto los revólveres, pistolas y armas blancas.
96.09.10.00.00	Lápices de escribir y colorear.

1. Las materias primas químicas con destino a la producción de plaguicidas e insecticidas de la partida 38.08 y de los fertilizantes de las partidas 31.01 a 31.05 y con destino a la producción de medicamentos de las posiciones 29.36, 29.41, 30.01, 30.03, 30.04 Y30.06.
2. Las materias primas destinadas a la producción de vacunas para lo cual deberá acreditarse tal condición en la forma como lo señale el reglamento.
3. Los computadores personales de escritorio o portátiles, cuyo valor no exceda de ochenta y dos (82) UVT.
4. Los dispositivos anticonceptivos para uso femenino.
5. El petróleo crudo destinado a su refinación y la gasolina natural.
6. La gasolina y el ACPM definidos de acuerdo con el parágrafo 1 del artículo 167 de esta ley,
7. Los equipos y elementos nacionales o importados que se destinen a la construcción, instalación, montaje y operación de sistemas de control y monitoreo, necesarios para el cumplimiento de las disposiciones, regulaciones y estándares ambientales vigentes, para lo cual deberá acreditarse tal condición ante el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.
8. Los alimentos de consumo humano y animal que se importen de los países colindantes a los departamentos de Vichada, Guajira, Guainía y Vaupés, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo local en esos Departamentos,
9. Los dispositivos móviles inteligentes (tales como tabletas, tablets) cuyo valor no exceda de cuarenta y tres (43) UVT.
10. Los alimentos de consumo humano donados a favor de los Bancos de Alimentos legalmente constituidos, de acuerdo con la reglamentación que expida el Gobierno Nacional.
11. Los vehículos, automotores, destinados al transporte público de pasajeros, destinados solo a reposición, Tendrán derecho a este beneficio los pequeños transportadores propietarios de menos de 3 vehículos y solo para efectos de la reposición de uno solo, y por una única vez.
Este beneficio tendrá una vigencia de 4 años luego de que el Gobierno Nacional a través del Ministerio de Transporte reglamente el tema.
12. El asfalto.

13. Los objetos con interés artístico, cultural e histórico comprados por parte de los museos que integren la Red Nacional de Museos y las entidades públicas que posean o administren estos bienes, estarán exentos del cobro del IVA.

Par 1. También se encuentran excluidos del impuesto sobre las ventas los alimentos de consumo humano y animal, vestuario, elementos de aseo y medicamentos para uso humano o veterinario y materiales de construcción que se introduzcan y comercialicen a los departamentos de Amazonas, Guainía y Vaupés, siempre y cuando se destinen exclusivamente al consumo dentro del mismo departamento.

El Gobierno Nacional reglamentará la materia para garantizar que la exclusión del IVA se aplique en las ventas al consumidor final.

Igualmente se encuentra excluido del impuesto sobre las ventas (IVA) el combustible para aviación que se suministre para el servicio de transporte aéreo nacional de pasajeros y de carga con destino a los departamentos de Guainía, Amazonas, Vaupés, San Andrés Islas y Providencia, Arauca y Vichada.

Durante el año 2013, se encuentra excluida del impuesto sobre las ventas la nacionalización de los yates y demás naves o barcos de recreo o deporte de la partida 89.03, que hayan sido objeto de importación temporal en dos (2) oportunidades eh fecha anterior al 31 de diciembre de 2012, siempre' y cuando sean abanderadas por intermedio de la Capitanía Puerto de San Andrés.

Fuente: Manual Práctico de IVA y Facturación. Actualizado con la Reforma Tributaria Ley 1607 de 2012. Bogotá: Legis Editores S.A., Tercera Edición. 2013, p, 51-57.

El Decreto Reglamentario 3733 del 20 de octubre del 2005, señala las condiciones para la exclusión del IVA de materias primas químicas utilizadas en la fabricación de medicamentos, plaguicidas e insecticidas y fertilizantes. La Resolución DIAN 138 del 2012, estableció en \$26.841 el valor de la UTV que regirá durante el año 2013.

Anexo B.

FORMULARIO PARA EL MOVIMIENTO DE MERCANCÍAS EN ZONA FRANCA

ZONA FRANCA XXXX					
FORMULARIO MOVIMIENTO DE MERCANCÍAS EN ZONAS FRANCAS					
FORMULARIO No. _____					
CÓDIGO		FECHA		USUARIO	
INGRESO SALIDA			DESDE EL RESTO DEL MUNDO		
No. DOCUMENTO DE TRANSPORTE					
DESDE EL RESTO DEL TERRITORIO NACIONAL					
No. DOCUMENTO DE EXPORTACIÓN					
NIT EXPORTADOR					
AL RESTO DEL MUNDO					
No. AUTORIZACIÓN DE EMBARQUE					
No. DOCUMENTO DE EXPORTACIÓN					
AL RESTO DEL TERRITORIO NACIONAL					
No. DECLARACIÓN DE IMPORTACIÓN					
NIT IMPORTADOR					
PESO NETO		EMBALAJE		PESO BRUTO	
				SUBPARTIDA ARANCELARIA	
				I TEM1	
NUMERO DE BULTOS		UNIDAD COMERCIAL		CANTIDAD	
				PAÍS COMPRA	
				PAÍS DESTINO	
				PAÍS ORIGEN	
PAIS DE PROCEDENCIA			MODO DE TRANSPORTE		BANDERA
VALOR FOB US\$			ACUERDO		FLETES,SEGUROS Y OTROS GASTOS
DESCRIPCIÓN DE LA MERCANCÍA					
ANEXO					
PESO BRUTO		PESO NETO		I TEM2	
				SUBPARTIDA ARANCELARIA	
				EMBALAJE	
NUMERO DE BULTOS		UNIDAD COMERCIAL		CANTIDAD	
				PAIS ORIGEN	
				PAIS COMPRA	
				PAIS DESTINO	
PAIS DE PROCEDENCIA			BANDERA		MODO DE TRANSPORTE
VALOR FOB US\$			ACUERDO		FLETES,SEGUROS Y OTROS GASTOS
DESCRIPCIÓN DE LA MERCANCÍA					
ANEXO					
ACTUACIÓN ADUANERA:					
FIRMA USUARIO INDUSTRIAL				FIRMA USUARIO OPERADOR	
C.C N°				C.C N°	
NIT				NIT	

Fuente: <http://www.dian.gov.co/...mercancias/PresentacionProceso.pdf>.

Anexo C.

RESOLUCIÓN N° 0000057 19-02-2014 DIAN

Modifica la Resolución 151 del 30 de noviembre de 2012 que fijó el procedimiento para la presentación de las solicitudes de devolución y/o compensación por saldos a favor generados en declaraciones de renta y ventas, incluidas las zonas francas. El Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales, en uso de sus facultades legales, en especial las dispuestas en los numerales 1, 7 y 12 del artículo 6° del Decreto número 4048 de 2008, en concordancia con el inciso 1° del artículo 851 del Estatuto Tributario, y el artículo 22 del Decreto número 2277 de 2012, y

CONSIDERANDO:

Que el Decreto número 2277 de 2012 reglamenta el procedimiento de las devoluciones y compensaciones de los saldos a favor de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales;

Que el Decreto número 2877 de 2013, que modifica el Decreto número 2277 de 2012, en sus artículos 2, 3 y 4 establece los requisitos generales y especiales en materia de solicitudes de Devoluciones y/o Compensaciones;

Que se ha implementado la versión 2 del Servicio Informático de Devoluciones y/o Compensaciones y se han establecido y modificado formatos con el fin de que los contribuyentes presenten la información requerida según la normatividad vigente;

Que el Decreto número 2277 de 2012, en su artículo 22, señala que la DIAN reglamentará los aspectos correspondientes a las solicitudes de Devoluciones y/o Compensaciones a través del Servicio Informático Electrónico dispuesto para tal fin;

Que con fin de continuar con la política institucional de implementación de servicios informáticos electrónicos para satisfacer las necesidades y expectativas de los clientes internos y externos y garantizar el análisis, decisión y control de las devoluciones, se hace necesario ampliar el universo de usuarios que presentarán las solicitudes de devolución y/o compensación utilizando este medio;

Que se dio cumplimiento a la formalidad prevista en el numeral 8 del artículo 8° del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en relación con el texto de la presente resolución,

RESUELVE:

Artículo 1°. Modifíquese el artículo 4° de la Resolución número 151 del 30 de noviembre de 2012, el cual quedará así: "Artículo 4°. Documentos soporte para la solicitud de devolución y/o compensación. La solicitud de devolución y/o compensación, así como los requisitos generales y especiales de que trata el Decreto número 2277 del 2012, modificado por el Decreto número 2877 de 2013, deberán presentarse de manera virtual, o física en los eventos establecidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, utilizando los siguientes formatos que hacen parte integral de esta resolución:

Código Formato	Nombre formato	Requisitos Decreto número 2277 de 2012 modificado por el Decreto número 2877 de 2013 y demás normas concordantes
010	Solicitud de Devolución y/o Compensación	Artículo 2°
1391	Registro Información de Poder o Mandato	Artículo 2° Literal b)
Requisitos generales		
1336	Registro Ingreso de Documento Físico Allegado por el Contribuyente	Artículo 850 E.T.
1384	Información de Existencia y Representación Legal	Artículo 2° Literal a)
1385	Información de la Garantía	Artículo 2° Literal c)
1668	Información Constancia Titularidad Cuenta Bancaria	Artículo 20
Requisitos especiales de renta		
1220	Relación de Retenciones en la Fuente a Título de Renta	Artículo 3°
Requisitos especiales de IVA		
1222	Ajuste a Cero Impuesto Sobre las Ventas por Pagar	Artículo 4° Literal a)
1438	Ajuste a Cero Impuesto Sobre las Ventas Retenido	Artículo 4° Parágrafo 2°
1439	Relación de Impuestos Descontables Diferentes a Importaciones – Versión 1 (Ventas año 2012 y anteriores)	Artículo 4° Literal b)
1439	Relación de Impuestos Descontables – Versión 2 (Ventas año 2013 y siguientes)	Artículo 4° Literal b)
1440	Relación de IVA Retenido	Artículo 4° Parágrafo 2°
1441	Relación de IVA Descontable por Importaciones	Artículo 4° Literal c)
1442	Relación DEX y Documentos de Transporte	Artículo 4° Literales d) y e)
1444	Información del Certificado al Proveedor - CP	Artículo 4° Literales f) y g)
1447	Servicios Turísticos	Artículo 4° Literal i)
1460	Productores de Bienes Exentos	Artículo 5°
1477	Información del Certificado del Ministerio de Cultura	Artículo 478 ET
1478	Exportaciones por Usuarios Industriales de Zonas Francas	Artículo 4° Parágrafo 3°
1479	Ventas desde Territorio Nacional a Usuarios de Zonas Francas	Artículo 4° Parágrafo 3°
1670	Impuestos Descontables de Proveedores a Sociedades de Comercialización Internacional – Versión 1 (Ventas año 2012 y anteriores)	Artículo 4° Literal j)
1670	Impuestos Descontables de Proveedores a Sociedades de Comercialización Internacional – Versión 2 (Ventas año 2013 y siguientes)	Artículo 4° Literal j)
1754	Exclusivo para Productores de Bienes Exentos Información del Certificado de Sacrificio de Animales	Artículo 5°
1763	Exclusivo para Productores de Bienes Exentos	Artículo 5°

	Ubicación donde se Efectuó la Actividad	
1803	Proporcionalidad Aplicada para Impuestos Descontables Artículo 490 del Estatuto Tributario	Artículo 490 ET
1823	Relación de Ingresos por Reaprovisionamiento de Buques o Aeronaves	Artículo 4° Literal m)
1825	Proporcionalidad Aplicada para Impuestos Descontables Conforme al artículo 489 del Estatuto Tributario	Artículo 489 ET
1858	Certificación de la Exportación de Servicios	Artículo 4° Literal h)
1859	Exportación de Servicios	Artículo 4° Literal h)

Artículo 2°. Modifíquese el artículo 5° de la Resolución número 151 del 30 de noviembre de 2012, el cual quedará así:

Artículo 5°. Forma de presentación de la solicitud y requisitos, utilizando el Servicio Informático de Devoluciones y Compensaciones. La solicitud de devolución y compensación (Formato 010) y los requisitos relacionados con los Formatos 1222, 1336, 1384, 1385, 1391, 1438, 1447, 1477, 1668, 1754, 1763, 1803 1825, 1858 y 1859 se presentarán por el Servicio Informático de Diligenciamiento; los requisitos relacionados con los Formatos 1220, 1439 V1, 1439 V2, 1440, 1441, 1442, 1444, 1460, 1478, 1479, 1670 V1, 1670 V2 y 1823, se presentarán por el servicio de presentación de información por envío de archivos. En todo caso a través del Servicio Informático Electrónico se informará al responsable o al contribuyente la recepción exitosa y sin errores, de los formatos correspondientes.

Las certificaciones que acompañan los Formatos 1384, 1391, 1477, 1668, 1754 y 1858 deberán ser escaneadas por el solicitante y subidas mediante el mecanismo dispuesto para el efecto en el Servicio Informático Electrónico.

Parágrafo. La información contenida en los siguientes formatos deberá enviarse teniendo en cuenta las especificaciones técnicas contenidas en los Anexos números 1 al 13, los cuales son parte integral de la presente resolución:

Código Formato	Nombre formato	Anexo de especificaciones técnicas
1220	Relación de Retenciones en la Fuente a Título de Renta	1
1439	Relación de Impuestos Descontables Diferentes a Importaciones – Versión 1	2
1440	Relación de IVA Retenido	3
1441	Relación IVA Descontable por Importaciones	4
1439	Relación de Impuestos Descontables - Versión 2	5
1444	Información del Certificado al Proveedor - CP	6
1670	Impuestos Descontables de Proveedores a Sociedades de Comercialización Internacional - Versión 1	7
1823	Relación de Ingresos por Reaprovisionamiento de Buques o Aeronaves	8
1478	Exportaciones por Usuarios Industriales de Zonas Francas	9

1479	Ventas desde Territorio Nacional a Usuarios de Zonas Francas	10
1460	Productores de Bienes Exentos	11
1670	Impuestos Descontables de Proveedores a Sociedades de Comercialización Internacional - Versión 2	12
1442	Relación DEX y Documentos de Transporte	13

Artículo 3°. Modifíquese el artículo 7° de la Resolución número 151 del 30 de noviembre de 2012, el cual quedará así:

Artículo 7°. Obligados a presentar la solicitud de devolución y/o compensación utilizando el Servicio Informático Electrónico de Devoluciones y Compensaciones. Las personas naturales y jurídicas, calificadas como grandes contribuyentes, están obligadas a presentar las solicitudes de devolución y/o compensación por saldos a favor de renta e IVA, utilizando el Servicio Informático Electrónico de Devoluciones y Compensaciones, en los formatos establecidos en el artículo 4° de la presente resolución.

A partir del 1° de abril de 2014 las personas naturales y jurídicas que cuenten con el mecanismo de firma digital, deberán presentar sus solicitudes de devolución y/o compensación de saldos a favor de renta e IVA utilizando el Servicio Informático Electrónico de Devoluciones y Compensaciones.

Parágrafo. Sin perjuicio de lo establecido en el presente artículo, las personas naturales y jurídicas que cuenten con mecanismo de firma digital podrán presentar las solicitudes de devolución y/o compensación de saldos a favor de renta e IVA a partir del 15 de marzo de 2014, utilizando el Servicio Informático Electrónico de Devoluciones y Compensaciones”.

Artículo 4°. Modifíquese el artículo 8° de la Resolución número 151 del 30 de noviembre de 2012, el cual quedará así:

Artículo 8°. Presentación de la Solicitud de Devolución y/o Compensación manualmente. Los contribuyentes del impuesto de renta y los responsables de IVA no obligados a presentar la solicitud de devolución y/o compensación utilizando el Servicio Informático Electrónico de Devoluciones y Compensaciones, deberán hacerlo ante la Dirección Seccional competente, utilizando los modelos de los formatos señalados en el artículo 4° de esta resolución, que estarán publicados en el portal web de la DIAN, con excepción de los Formatos 1222, 1336, 1384, 1385, 1391, 1438, 1447, 1477, 1668, 1754, 1763, 1803, 1825, 1858 y 1859; con la obligación de allegar físicamente los documentos con que acredita el cumplimiento de los requisitos correspondientes a dichos formatos, señalados en el Decreto número 2277 de 2012, modificado por el Decreto número 2877 de 2013. La documentación relacionada con la solicitud de devolución y/o compensación deberá entregarse en una carpeta foliada y en el siguiente orden:

1. Carátula
2. Solicitud
3. Requisitos generales
4. Requisitos especiales

Parágrafo. Los solicitantes de devolución y/o compensación por conceptos diferentes a los señalados anteriormente, deberán utilizar el Formato 010 “Solicitud de Devolución y/o Compensación”, con excepción de los solicitantes de devolución de IVA a turistas extranjeros, que deberán utilizar el Formato 1344 dispuesto para tal fin”.

Artículo 5°. Vigencia. La presente resolución rige a partir de su publicación.

Publíquese y cúmplase.

Dada en Bogotá, D. C., a 19 de febrero de 2014.