

OFICIO N° 011769  
15-05-2017  
DIAN

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C.

100202208 – 0424

Doctora

**SANDRA CRISTINA MORA SOTO**

Carrera 7 n° 76-35 piso 2

Bogotá, D.C.

**Ref:** Radicado 1000014061 del 31/03/2017

**Tema** Impuesto a las ventas

**Descriptor** EXCLUSIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS

**Fuentes formales** Artículo 428, parágrafo 3 del Estatuto Tributario; Artículo 1.3.1.14.16 Decreto 1625 de 2016

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina está facultada para absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN.

Se solicita la revisión de la doctrina vigente contenida en los Oficios 269 y 0582270, (sic) ambos de 2014 y 22774 de 2016, habida cuenta que concluyen que la oportunidad para obtener el certificado a que se refiere el artículo 6 del Decreto 953 de 2003 para gozar de la exclusión del IVA previsto en el literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario, debe ser previa a la importación sin entrar a distinguir la modalidad de importación, de suerte que si una maquinaria industrial que se encuentra en el país bajo la modalidad de importación temporal a corto plazo que no cuenta con la mencionada certificación, no podría acceder al beneficio tributario si modifica la declaración de importación temporal de corto a ordinaria.

Para efectos de la revisión de la doctrina, la peticionaria solicita tener en cuenta las siguientes consideraciones:

**1. Oportunidad de causación de los tributos aduaneros en la importación temporal a corto plazo.**

**2. Requisitos para que proceda el beneficio tributario del literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario.**

Al respecto el Despacho entrará a analizar cada una de las consideraciones en el mismo orden en que ellas fueron presentadas:

1. Respecto a lo alegado por la peticionaria en el sentido de señalar que la causación de los tributos aduaneros no se presenta en la importación temporal a corto plazo, en el Concepto 27745 de 2006 quedó claro que como los tributos aduaneros están suspendidos, no hay lugar a su pago durante el tiempo en que permanece la mercancía bajo esa modalidad de importación, y en consecuencia los tributos aduaneros no se causan, dentro de los cuales se encuentra el impuesto a las ventas.

Lo anterior obedece al hecho que una mercancía importada temporalmente a corto plazo no tiene vocación de permanencia en el país, y ésta generalmente ingresa para ser reexportada, razón por la cual se liquidan pero no se pagan los tributos aduaneros porque éstos se encuentran suspendidos. Los tributos aduaneros sólo se causan cuando dicha modalidad se termina con la modificación de la declaración de importación temporal a corto plazo para someterse a una importación temporal a largo plazo, ordinaria o con franquicia de gravamen arancelario. (Concepto 00001 de 2003).

Como bien lo afirma la peticionaria, en la importación temporal a corto plazo los tributos aduaneros se liquidan con el objeto de constituir la garantía, tal como lo dispone el artículo 144 del Decreto 2685 de 1999 así: *“En la Declaración de Importación temporal de corto plazo se señalará el término de permanencia de la mercancía en el territorio aduanero nacional y se liquidarán los tributos aduaneros a las tarifas vigentes a la fecha de su presentación y aceptación, para efectos de la constitución de la garantía, si a ello hubiere lugar”*.

2. Para analizar la segunda consideración es oportuno transcribir el artículo 428, literal g) del Estatuto Tributario que establece lo siguiente:

**“ARTÍCULO 428. IMPORTACIONES QUE NO CAUSAN IMPUESTO.** Las siguientes importaciones no causan el impuesto sobre las ventas:” (...)

“g) Literal adicionado por el artículo 33 de la Ley 788 de 2002. **La importación ordinaria** de maquinaria industrial que no se produzca en el país, destinada a la transformación de materias primas, por parte de los usuarios altamente exportadores.

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

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

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

(...)

**“PARÁGRAFO 2o.** Parágrafo adicionado por el artículo 33 de la Ley 788 de 2002. Para tener derecho al beneficio de que trata el literal g) del presente artículo, en la importación de maquinaria realizada por empresas nuevas que se constituyan a partir de la vigencia de la presente Ley deberá otorgarse garantía en los términos que establezca el reglamento.

**PARÁGRAFO 3o.** Parágrafo adicionado por el artículo 33 de la Ley 788 de 2002. En todos los casos previstos en este artículo, para la exclusión del impuesto sobre las ventas en la importación deberá obtenerse previamente a la importación una certificación requerida expedida por la autoridad competente”.

Con base en la anterior norma y el Decreto 953 de 2003 se desprende que para tener derecho a la exclusión del IVA debe cumplir los siguientes requisitos:

**1. Que se trate de importación ordinaria de maquinaria industrial**

2. Que el bien importado no se produzca en el país

3. Que el uso o destino económico del bien importado, sea para el procesamiento o transformación de materias primas

4. Que el importador tenga la calidad de Usuario Altamente Exportador.

5. Que el bien permanezca en el patrimonio del respectivo importador durante un término no inferior al de su vida útil, sin que pueda cederse su uso a terceros a ningún título, salvo cuando la cesión se haga a favor de una compañía de leasing con miras a obtener financiación a través de un contrato de leasing.

6. Que se obtenga la certificación del Artículo 1.3.1.14.16 Decreto 1625 de 2016 (artículo 6 del Decreto 953 de 2003) expedida por la autoridad competente previa a la importación.

**Obsérvese que uno de los requisitos previstos para obtener el beneficio tributario del literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario es que la maquinaria industrial haya sido importada por la modalidad ordinaria.**

De lo anterior se infiere que una mercancía industrial importada por un Usuario Altamente Exportador por la modalidad de importación temporal a corto plazo no cumple con el requisito previsto en el literal

g) del artículo 428 del Estatuto Tributario; toda vez, que el beneficio tributario sólo procede para la importación ordinaria. Además, si en la importación temporal a corto plazo no se causan los tributos aduaneros, no tendría sentido que el importador solicitara la exclusión del IVA.

Es por ello que el beneficio de que trata el literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario se da cuando se causan los tributos aduaneros, que para el caso que nos ocupa se daría cuando se efectúa la modificación de la declaración de importación temporal a corto plazo a una importación ordinaria.

**Así las cosas, para aplicar lo dispuesto en el párrafo 3 del artículo 428 del Estatuto Tributario referente a la oportunidad para acreditar el certificado requerido para la exclusión del IVA, necesariamente su interpretación debe darse en consonancia con lo dispuesto en el literal g) del artículo 428 del Estatuto Tributario, y no de forma aislada, ya que como se reitera, la exclusión está concebida para la importación ordinaria y no para la importación temporal a corto plazo, luego, debe entenderse que la oportunidad para obtener la certificación aludida, es previa a la importación ordinaria.**

De otro lado, no debe interpretarse que cuando el párrafo 3 del artículo 428 del Estatuto Tributario se refiere a la obtención de un certificado previo a la importación, este requisito aplica indistintamente a todo tipo de modalidad de importación sin distinción alguna. Lo anterior por cuanto los literales e) y g) del citado artículo 428 la exclusión está concebida para un tipo de modalidad de importación; esto es para las modalidades de importación temporal y ordinaria. Así pues, en aras de preservar el principio de legalidad establecido en el artículo 338 de la Constitución Política, el cual exige una interpretación taxativa frente a las normas que establecen la exención o exclusión de los impuestos, no se podría exigir la aludida certificación previa a la importación a todo (sic) los tipos de importación sin entrar a distinguir las modalidades de importación.

Por lo tanto, este Despacho comparte la conclusión a la que llegó el Oficio 035074 de 2016 al señalar que: *“De tal manera que cuando se opte dentro del término legal a realizar el cambio de la modalidad de corto plazo a la importación ordinaria, sometiendo la mercancía a importación ordinaria, el declarante está obligado a obtener antes de la presentación y aceptación de la declaración de importación ordinaria los documentos soporte que establece el artículo 121 del Decreto 2685 de 1999, dentro de los que se incluye la certificación referida en el artículo 6 del Decreto 953 de 2003 y exigida por el párrafo del artículo 428 del Estatuto”*.

Con fundamento en lo expuesto se revoca la conclusión a la que se llegó en los Oficios 022170 y 058270, ambos de 2014, al señalar que *“... es válida la conclusión a la que se llega en el Oficio 022170 de 2014 cuando señala que para acceder al beneficio de exclusión del impuesto sobre las ventas en la importación de los bienes relacionados en el artículo 428 del Estatuto Tributario, está condicionado expresamente a obtener previamente indistintamente de la modalidad de importación, una certificación requerida expedida por la autoridad competente”* (subrayado fuera de texto). Igualmente, debe aclararse que el Oficio 022774 de 2016 debe ser interpretado en consonancia con lo señalado en este oficio.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y el 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 ícono de “Normatividad” – “técnica”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Director de Gestión Jurídica (E)

**Fecha:**

Lunes, Mayo 15, 2017

**Entidad emisora:**

DIAN

**Número:**

11779

**Título:**

Tema: Iva

**Subtítulo:**

Descriptor: Importaciones que no causan el impuesto sobre las ventas (Art. 428 E.T.)