

Concepto Jurídico 49414 del 2014 Agosto 15
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Tema: Aduanas.

Descriptor

Zonas francas.

Fuentes formales

Estatuto tributario artículo 240-1.

Ley 1004 del 2005.

Ley 1607 del 2012 artículo 20.

Solicita usted aclaración del oficio 34167 del 6 de junio del 2014 mediante el cual esta oficina atendió una consulta en la que se indagaba si pueden prestarse servicios de “call center” desde una zona franca sin tener la calidad de bienes y servicios.

Inconforme con la respuesta dada por este despacho solicita se le atiendan las siguientes consultas:

1. Si los servicios de “call center” pueden ser prestados desde o en una zona franca por personas jurídicas que no ostenten la calidad de usuarios industriales.

Al respecto se precisa que la Ley 1004 del 2005 establece:

“ART. 1º—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 esas zonas se consideran fuera del territorio aduanero nacional para efectos de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones.

ART. 2º—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.

ART. 3º—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 una o varias zonas francas, así como para calificar a sus usuarios.

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, 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, 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, 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”.

De las normas que se citan puede observarse que la Ley 1004 estableció un marco jurídico para el desarrollo de las zonas francas que tiene como finalidad incentivar y desarrollar las zonas francas y propender por la especialización de las actividades que en ellas se realicen a través de un marco, jurídico aduanero, tributario y de comercio que les permita cumplir las finalidades que la misma ley les impuso como son el de ser instrumento para la creación de empleo y para la captación de nuevas inversiones de capital; ser un polo de desarrollo que promueva la competitividad en las regiones donde se establezcan; desarrollar procesos industriales altamente productivos y competitivos, bajo los conceptos de seguridad, transparencia, tecnología, producción limpia, y buenas prácticas empresariales, tal como lo señala el artículo 2º de la Ley 1004 del 2005.

Es así como en la exposición de motivos de la ley contenida en el proyecto de Ley 141/2005 Cámara-170/2005 Senado se señaló:

“Es importante que tanto el sector público como privado colombiano mejoren el ambiente de negocios para los inversionistas locales y extranjeros. Es importante tener en cuenta que el instrumento de las zonas francas debe ser parte de un paquete amplio de políticas dirigidas a mejorar la competitividad internacional de Colombia.

Para profundizar la competitividad de las —zonas francas— debe ser prioridad del gobierno adoptar una visión de clúster en los desarrollos inmediatos del régimen franco. Lo anterior implica generar los incentivos necesarios para que las empresas que se localicen allí, estén relacionadas entre sí y se produzcan los reconocidos beneficios de la aglomeración. Esto induciría a la especialización de las zonas francas, sus operadores, y a las facilidades que estos ofrecerían; apuntando a aprovechar los seis millones de metros cuadrados aún disponibles para la instalación de nuevas empresas”.

Dentro de este contexto las actividades que señala la ley para la prestación de servicios se encuentran reservadas para quienes se califiquen como usuarios industriales de servicios, tal como acontece en el caso de las telecomunicaciones,

pues solamente en esta medida se cumplen los objetivos y finalidades que estableció la ley cuando creó el régimen de zonas francas.

De los argumentos que se exponen se evidencia que no es posible autorizar en los términos del párrafo 4º del artículo 410 del Decreto 2685 de 1999 que establece: “La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá autorizar, previa solicitud del usuario operador, la ubicación en la zona franca permanente de personas naturales o jurídicas que no ostenten la calidad de usuarios y presten servicios relacionados con la actividad de la zona franca permanente”.

Cuando el párrafo 4º del artículo 410 del Decreto 2685 de 1999 establece que se puede permitir dentro de las zonas francas la ubicación de personas naturales o jurídicas que no ostenten la calidad de usuarios y que presten servicios relacionados con la actividad de la zona franca, no está incluyendo dentro de los mismos el desarrollo de las actividades que se encuentran reservadas para los usuarios industriales, pues la Ley 1 004 del 2005 y el Decreto 2685 de 1999 circunscribieron el ejercicio de estas actividades a quienes ostenten la calidad de usuarios de servicios.

Tal como lo establece la norma las actividades relacionadas son aquellas que se encuentran conectadas o que no tengan correspondencia con las actividades autorizadas para los usuarios. La norma no establece la posibilidad que las actividades desarrolladas por estas personas sean las mismas que desarrollan los usuarios industriales porque tal evento además de que no fue contemplado por la ley haría nugatoria la exigencia de obtener la calificación como usuario industrial para realizar las actividades señaladas en la ley.

En segundo lugar reitera la pregunta si la tarifa del 15% del impuesto sobre la renta aplica para las sociedades que sin ostentar la calidad de usuarios industriales de servicios prestan servicios de “call center” dentro de una zona franca.

En este aspecto se reitera lo expuesto en el oficio 34167 del 6 de junio del 2014 cuando se señaló que la tarifa especial del impuesto sobre la renta establecida en el artículo 240-1 del estatuto tributario fue concedida por el legislador al sujeto pasivo del impuesto en atención a su calidad de usuario industrial; razón por la cual no es necesario efectuar una interpretación adicional cuando el sentido de la leyes claro en señalar:

“ART. 240-1.—Tarifa para usuarios de zona franca. “Artículo adicionado por el artículo 5º de la Ley 1004 del 2005. El nuevo texto es el siguiente:” 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” (negrilla fuera de texto).

Finalmente indaga si el Impuesto sobre la renta para la equidad CREE no le es aplicable a una sociedad que sin ostentar la calidad de usuario industrial de servicios presta servicios de “call center” en una zona franca.

Al respecto se precisa que la Ley 1607 del 2012 de manera expresa señaló:

“ART. 20.—Impuesto sobre la renta para la equidad (CREE). Créase, a partir del 1º de enero del 2013, el impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) como el aporte con el que contribuyen las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, en

beneficio de los trabajadores, la generación de empleo, y la inversión social en los términos previstos en la presente ley.

(...).

PAR. 3º—Las sociedades declaradas como zonas francas al 31 de diciembre del 2012, o aquellas que hayan radicado la respectiva solicitud ante el Comité Intersectorial de Zonas Francas, y los usuarios que se hayan calificado o se califiquen a futuro en estas, sujetos a la tarifa de impuesto sobre la renta establecida en el artículo 240-1 del estatuto tributario, continuarán con el pago de los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y los pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 10 de la Ley 21 de 1982, los artículos 2º y 3º de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1º de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables, y no serán responsables del impuesto sobre la renta para la equidad (CREE)” (negrilla fuera de texto).

Sobre la interpretación de la norma esta oficina en oficio 38462 del 2013 señaló:

“Sobre el tema debemos precisar que por expresa previsión del artículo 20 de la Ley 1607 del 2012, no son sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) y en consecuencia continuarán con el pago de los aportes parafiscales y las cotizaciones allí mencionadas:

a) las entidades sin ánimo de lucro.

b) las sociedades declaradas como zonas francas al 31 de diciembre del 2012, o aquellas que hubieren radicado la respectiva solicitud ante el Comité Intersectorial de Zonas Francas.

c) los usuarios que se hayan calificado o se califiquen a futuro en estas que se encuentren sujetos a la tarifa especial del impuesto sobre la renta del 15% establecida en el inciso primero del artículo 240-1 del estatuto tributario; que son los industriales.

d) quienes no hayan sido previstos en la ley como sujetos pasivos del impuesto, tales como las personas naturales, entidades públicas, no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

Como se observa de la norma en mención y en especial, para el caso de la consulta, del párrafo 3º respecto de las zonas francas la ley consagró una condición para no ser sujeto pasivo del impuesto CREE cual es que hubieren obtenido tal declaratoria al 31 de diciembre del 2012, o que hubieren radicado la respectiva solicitud ante el Comité Intersectorial de Zonas Francas a esa fecha, y para los usuarios que se hubieren calificado o se califiquen a futuro en estas, sujetos a la tarifa especial del impuesto sobre la renta establecida en el artículo 240-1 del estatuto tributario.

De tal manera que si la condición no se mantiene, estima este despacho que no podría conservarse la calidad de excepción que la ley consagró pues el sujeto de que se trate, ya no se enmarcará dentro de lo previsto por el legislador, en tal virtud, si un usuario industrial deja de serlo, independientemente de la causa para ello, se convertirá en contribuyente del impuesto CREE, debiendo en consecuencia someterse al mecanismo de retención implementado mediante el Decreto 862 del 2013 y cumplir con las demás obligaciones tanto sustanciales como formales que se derivan de su nueva condición”.
