

Subdirección de Normativa y Doctrina

**Radicado Virtual No.  
000S2022906937**

100208192-1192

Bogotá, D.C. **15/09/2022**

Tema:	Aduanas
Descriptores:	Actividades usuario industrial de servicios Zona Franca
Fuentes formales:	Artículo 481 literal e) del Estatuto Tributario Ley 1004 de 2005 Decreto 2147 de 2016 Concepto 000S2022902353 del 23 de marzo de 2022

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario plantea el siguiente supuesto de hecho:

Un usuario industrial de servicios que tiene como objeto social en su certificado de existencia y representación legal la construcción de todo tipo de edificaciones, la urbanización de terrenos (ya sea por cuenta propia o de terceros) y el mantenimiento y adecuación de plantas en las que se desarrolle cualquier actividad, va a prestar un servicio de construcción y adecuación dentro de la zona franca. Por lo cual, para entregar la infraestructura terminada, debe entregar la misma con las adecuaciones correspondientes, esto es, bienes que permitan el perfecto funcionamiento de la infraestructura que pretende brindar el prestador de servicios.

Teniendo en cuenta lo anterior, se consulta si la compra de los equipos que se requieren para entregar la infraestructura se encuentra exenta del impuesto sobre las ventas -IVA, teniendo en cuenta el artículo 481 literal e) del Estatuto Tributario.

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, por lo que **corresponderá al peticionario definir, en su caso puntual, las obligaciones sustanciales y formales a las que haya lugar.**

Teniendo en cuenta el presupuesto de hecho presentado se realizarán las siguientes precisiones:

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Subdirección de Normativa y Doctrina

Cra 8 N°6C-54 Piso 4 Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

[www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Los artículos 3 de la Ley 1004 de 2005 y 4 del Decreto 2147 de 2016, establecen las clases de usuarios de las zonas francas, dentro de los cuales se encuentran los Usuarios Industriales de Servicios de Zona Franca, que son calificados para realizar las actividades previstas en las mencionadas disposiciones.

En ese orden, para efectos de la calificación como Usuario Industrial de Bienes y/o Servicios, los artículos 80 y 81 del Decreto 2147 de 2016 establecen los requisitos y condiciones que debe cumplir para su calificación un usuario industrial, dependiendo de si es de bienes y servicios o de bienes o de servicios, precisando el parágrafo 7 del artículo 80 mencionado lo siguiente:

*“PARAGRAFO 7o. Los usuarios industriales de bienes y/o servicios de las zonas francas permanentes deberán mantener el objeto social y la actividad económica principal para la cual fueron calificados. En el caso en que se cambie el objeto social y la actividad económica, se deberá ajustar la calificación por parte del usuario operador, en cuyo caso se deberá obtener del usuario operador una nueva calificación cumpliendo con todos los requisitos del presente artículo, con excepción del requisito de que se trate de una nueva persona jurídica.*

*Los usuarios industriales de bienes y/o servicios de las zonas francas permanentes podrán solicitar la ampliación de las actividades para las cuales fueron calificados, para lo cual se deberá ajustar la calificación por parte del usuario operador y el usuario calificado deberá acreditar el cumplimiento de los requisitos previstos en los numerales 7 al 11 del presente artículo; siempre y cuando se mantenga el objeto social y la actividad económica principal para la cual fueron calificados”.* (Subrayado fuera de texto)

Así mismo, al momento de la evaluación y expedición del acto de calificación de conformidad con lo previsto en el artículo 81 del Decreto 2147 de 2016, se tendrá en cuenta lo siguiente:

*“ARTÍCULO 81. EVALUACIÓN PARA LA CALIFICACIÓN DE USUARIOS INDUSTRIALES DE BIENES, USUARIOS INDUSTRIALES DE SERVICIOS Y USUARIOS COMERCIALES DE ZONAS FRANCA PERMANENTES. La solicitud de calificación se presenta ante el usuario operador, quien la evaluará. Si cumple los requisitos, emitirá la respectiva calificación dentro de los dos (2) meses siguientes a la solicitud, la cual deberá contener, como mínimo, lo siguiente:*

*1. Identificación del solicitante.*

*2. Indicación del tipo de usuario, acorde con su objeto social.*

*(...)*

*5. La actividad o actividades a desarrollar de conformidad con el objeto social del tipo de usuario para el cual solicitó la calificación. Cuando se trate de un usuario que ostente simultáneamente la calidad de usuario industrial de bienes y usuario industrial de servicios, se deberá indicar las actividades a desarrollar por cada clase de usuario.*

*6. Descripción detallada del proceso industrial y de los servicios que se van a desarrollar, según sea el caso. (...)”.* (Subrayado fuera de texto)

Subdirección de Normativa y Doctrina

De las anteriores disposiciones se observa que las actividades previstas en el objeto social del certificado de existencia y representación legal deben encontrarse acordes con las actividades para las cuales fue calificado un Usuario Industrial de Servicios de Zona Franca, para que puedan adquirir bienes del resto del territorio aduanero nacional en los términos y condiciones previstos en el artículo 481 literal e) del Estatuto Tributario.

No obstante, para el caso particular de actividades de construcción, el artículo 73 del Decreto 2147 de 2016 establece dentro de las funciones del Usuario Operador de Zona Franca las siguientes:

*“(...) 4. Urbanizar y **construir directamente o a través de terceros los terrenos, la infraestructura y edificaciones necesarias para el desarrollo de la zona franca, de acuerdo con el Plan Maestro de Desarrollo General. El tercero que desarrolle exclusivamente las actividades de este numeral podrá calificarse como usuario industrial dentro de la zona franca.***

*Esta función no podrá ser desarrollada por usuarios de la zona franca que tengan vínculos económicos o societarios con el usuario operador en los términos señalados en los artículos 260 -1, 450 a 452 del Estatuto Tributario y 260 a 264 del Código de Comercio.”*

*5. **Evaluar y calificar a quienes pretendan instalarse en la zona franca permanente como usuarios industriales de bienes, usuarios industriales de servicios o usuarios comerciales.***

*6. **Declarar la pérdida de la calificación como usuario de zona franca, en los eventos previstos en el presente decreto.***

*(...)”. (Subrayado fuera de texto)*

De la norma antes transcrita se observa que, en principio, las actividades de construcción dentro de una zona franca corresponden a una función del Usuario Operador que puede construir directamente o a través de terceros las edificaciones necesarias para el desarrollo de la zona franca y, en el evento en que sea un tercero, este podrá solicitar la calificación como usuario industrial.

Ahora bien, en el caso de las actividades que puede realizar un usuario industrial de servicios de zona franca, este Despacho se pronunció mediante el Oficio 903105 - Int. 115 del 15 de abril de 2021, así:

*“En relación con la aplicación de la expresión **"entre otras actividades"**, con respecto al usuario industrial de servicios contenida en el artículo 3 de la Ley 1004 de 2005 y artículo 4 del Decreto 2147 de 2016, se considera que su alcance comprende sólo actividades de servicios, distintas a las relacionadas expresamente en la norma. Lo anterior no significa que los usuarios industriales de servicios puedan realizar actividades de transformación, procesamiento o ensamble de bienes, debido a que, si se interpretara que los usuarios industriales de servicios pueden realizar dichas actividades, esta interpretación desconocería la intención del Legislador al momento de diferenciar las actividades para las que autorizó a los usuarios industriales de bienes e industriales de servicios”. (Subrayado fuera de texto)*

Así, en el supuesto hipotético planteado, para efectos de determinar si procede o no la exención del impuesto sobre las ventas -IVA de que trata el artículo 481 literal e) del Estatuto Tributario, se deberá verificar logísticamente y, de acuerdo con el acto de calificación, lo siguiente:

Subdirección de Normativa y Doctrina

- Si las actividades específicas relacionadas con la construcción corresponden a aquellas propias de un Usuario Industrial de Bienes, de un Usuario Industrial de Servicios, o de un Usuario industrial de bienes y servicios.
- De conformidad con lo previsto el artículo 73 del Decreto 2147 de 2016, si los bienes que se introducen a zona franca por un Usuario Industrial de Servicios calificado para efectos de realizar actividades de construcción, son propios para la actividad de la prestación de dicho servicio, esto es, necesarios para el desarrollo de su objeto social y dicha actividad se encuentra registrada en el acto de calificación, y no traen inmersos la transformación o producción de un bien. En ese caso, podría ser aplicable la exención bajo análisis (aunque esto deberá ser determinado en cada caso particular).

En este escenario la actividad deberá circunscribirse a la prestación de un servicio y no a la producción de un bien, ya que si está inmersa la transformación y la producción de un bien, esta actividad deberá ser realizada por un usuario industrial de bienes, o por un usuario industrial de bienes y servicios.

Finalmente, debe mencionarse que en caso de coexistir inquietudes respecto de la naturaleza de las actividades particulares a realizar por parte de un Usuario Industrial de Servicios se sugiere dirigirse al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, entidad competente para definir dicha temática de manera particular.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

**NICOLÁS BERNAL ABELLA**

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)  
Dirección de Gestión Jurídica  
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales  
Bogotá, D.C.

Proyectó: Viviana López  
Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina Aduanero del 08/09/2022