

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 907838

100208221-1212

Bogotá, D.C. **05/08/2021**

| | |
|------------------|--|
| Tema | Retención en la Fuente |
| Descriptor | Tarifa de retención en la fuente por venta de oro a Usuarios Industriales de Zonas Francas |
| Fuentes formales | Estatuto Tributario, artículo 368; DUR 1625 de 2016, artículos 1.2.4.9.1. y 1.2.4.10.12. |

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

A partir del Oficio No. 006045 del 12 de marzo de 2019, se solicita aclarar, cuál es la tarifa de retención aplicable a los proveedores de oro diferentes a las comercializadoras internacionales C.I. y/o proveedores a quienes dichas C.I. les hubieran practicado retención en la fuente del 1%, es decir, a los demás proveedores de oro del territorio aduanero nacional por parte de un Usuario Industrial de Zona Franca. Concretamente, se pregunta: ¿Qué tarifa de retención en la fuente aplica un Usuario Industrial de Zona Franca a un proveedor directo de oro? El consultante manifiesta que, a su juicio, es posible interpretar que la retención a aplicar es del 1% cuando se trata de Usuarios Industriales de Zona Franca.

Esto en atención a que en la interpretación del Oficio No. 006045 de 2019 se conceptuó: "(...) *Claramente el artículo 1.2.4.10.12. contiene unas previsiones especiales para cuando la exportación sea realizada por Sociedades de Comercialización Internacional, en cuanto a la base para la retención por las divisas procedentes del exterior y la excepción de retención cuando esta comercializadora practicó retención en la fuente a sus proveedores. No obstante, estas no les son aplicables a los Usuarios Industriales de Zona Franca. Debe recordarse que una Sociedad de Comercialización Internacional dada su naturaleza jurídica, económica, administrativa y demás, es un ente diferente al Usuario Industrial y de Servicios de una Zona Franca, que es el consultado en esta oportunidad.*

En consecuencia, al Usuario Industrial de Servicios de una Zona Franca adquiere el oro deberá actuar como retenedor frente a sus proveedores acorde con las normas que regulan la retención en

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

la fuente según lo previsto en el artículo 368 del estatuto tributario y artículo 1.2.4.9.1 que señala que la tarifa es del dos punto cinco (2.5%) sobre el valor del pago o abono en cuenta (...). (Subrayado por fuera de texto).

Sin embargo, en los siguientes párrafos de igual manera concluyó: *“...En consecuencia, solamente cuando el exportador es la Sociedad de Comercialización Internacional se aplican las excepciones y regulación especial que consagra el artículo 1.2.4.10.12 del DUR 1625 citado. Cuando es un Usuario Industrial de Zona franca citado se aplicará las tarifas del 3% o del 1% por los ingresos provenientes de la exportación sea de hidrocarburos o de oro...”*.

Al respecto, este Despacho considera necesario efectuar las siguientes precisiones:

En el Oficio 006045 del 12 de marzo de 2019, previa cita del artículo 1.2.4.10.12. del DUR 1625 de 2016, se preguntó y respondió si un Usuario Industrial de Bienes y Servicios de Zona Franca que adquiere oro de mina para fundirlo y exportarlo debe:

- 1) Practicar retención a los proveedores?
- 2) Autorretener el 1% del valor correspondiente al reintegro de divisas provenientes del exterior de dichas exportaciones?
- 3) Practicar la autorretención a título del impuesto sobre la renta de conformidad con el artículo 25 de la Ley 1819 de 2016 que modificó el artículo 365 del Estatuto Tributario?

Dicha norma, esto es, el artículo 1.2.4.10.12. *ibídem* contiene dos disposiciones sobre retención en la fuente, una relativa a la exportación de hidrocarburos (3%) y, otra, a la exportación de demás productos mineros, incluyendo el oro (1%).

Asimismo, en dicho Oficio se efectuaron precisiones en torno a la retención que tiene lugar cuando el exportador es una Sociedad de Comercialización Internacional, señalando, sin embargo, que la pregunta no tenía que ver con este tipo de sociedades, sino con el Usuario Industrial y de Servicios de una Zona Franca. Así, se indicó que:

“En consecuencia al Usuario Industrial de Servicios de una Zona Franca adquiere el oro deberá actuar como retenedor frente a sus proveedores acorde con las normas que regulan la retención en la fuente según lo previsto en el artículo 368 del estatuto tributario y artículo 1.2.4.9.1 que señala que la tarifa es del dos punto cinco (2.5%) sobre el valor del pago o abono en cuenta.” (Subrayado fuera de texto).

Después de explicar el párrafo del artículo 1.2.4.10.12., se indicó que: *“En consecuencia solamente cuando el exportador es la Sociedad de Comercialización Internacional se aplican las excepciones y regulación especial que consagra el artículo 1.2.4.10.12 del DUR 1625 citado. Cuando es un Usuario Industrial de Zona franca citado se aplicará las tarifas del 3% o del 1% por los ingresos provenientes de la exportación sea de hidrocarburos o de oro”*. (Subrayado fuera de texto).

En este último párrafo, es clara la alusión a la operación de exportación y el tratamiento especial que en este evento trae el artículo 1.2.4.10.12. *ibídem* cuando quien exporta es una Sociedad de Comercialización Internacional. Entendiéndose también, a partir de esta misma norma, que cuando el exportador es un Usuario Industrial de Zona Franca aplican sin más las tarifas del 3% o del 1% por los ingresos provenientes de la exportación de hidrocarburos o de oro, según sea el caso.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

En este contexto y, para efectos de la pregunta que se formula, en el sentido de precisar cuál es la tarifa de retención en la fuente que debe aplicar el Usuario Industrial de Zona Franca a su proveedor de oro en el territorio nacional, debe tenerse en cuenta como lo indica el Oficio 006045 del 12 de marzo de 2019, que se trata de una retención en la fuente de acuerdo con lo previsto en el artículo 368 del Estatuto Tributario y el artículo 1.2.4.9.1. del DUR 1625 de 2016 que consagra la tarifa de retención a título de “otros ingresos” actualmente del 2.5% sobre el valor del pago o abono en cuenta.

Lo anterior, tiene su justificación en que (i) las ventas que se realizan desde el territorio nacional a un Usuario Industrial de Zona Franca, para efectos del impuesto sobre la renta y la retención en la fuente se rigen por las reglas generales aplicables a este impuesto, y (ii) que por tratarse de una venta que tiene lugar en el territorio nacional no corresponde a una operación de exportación.

Al respecto y, aunque actualmente deben tenerse en cuenta las disposiciones vigentes, resulta ilustrativo el Concepto 067279 de octubre de 2002, donde al problema jurídico:

“¿Se encuentran sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta, los pagos o abonos en cuenta que se realicen a las empresas ubicadas en el territorio nacional por venta de mercancías a usuarios instalados en Zonas Francas?”

Se planteó la siguiente tesis jurídica:

“Sí se encuentran sometidos a retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta, los pagos o abonos en cuenta realizados a las empresas ubicadas en el territorio nacional por venta de mercancías a usuarios instalados en Zonas Francas, en cuanto son ingresos de fuentes nacional.”

“(…) claramente se ha indicado que en efecto, se consideran fuera del territorio nacional los bienes que se introduzcan en las Zonas respecto de los derechos de importación y de exportación.

Esta ficción de extraterritorialidad conlleva que el Estado no perciba los denominados tributos aduaneros, es decir, los derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas, en este último caso, cuando se cause por la importación de dichos bienes.

Pero, lo que no puede acoger este Despacho es la posición planteada por el consultante en el sentido de ampliar la ficción legal expresamente establecida en la Ley para otorgarle unos efectos no previstos en ella. (...).

Siendo así, las ficciones legales son de aplicación restrictiva, en consecuencia la amplitud respecto de ellas y la extensión indefinida de sus alcances conduciría negativamente a desvirtuar y aún a eliminar las reglas generales que configuran la voluntad del legislador.

Es decir, que el reconocimiento de extraterritorialidad que se hace para efectos aduaneros no puede, vía interpretación doctrinal, hacerse extensivo al impuesto sobre la renta para afirmar que el ingreso que reciben los proveedores nacionales, de un usuario de Zona Franca es un ingreso proveniente del exterior por concepto de exportaciones; (...).

En tal virtud, no siendo otros los beneficios consagrados para las zonas francas; en el evento de venta por parte de proveedores nacionales a usuarios de las mismas, es aplicable el artículo 24 del Estatuto Tributario que dispone que constituyen ingresos de fuente nacional, los ingresos obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

encuentren dentro del país al momento de su enajenación. Ello, si se considera que para efectos del impuesto sobre la renta las Zonas Francas son parte del territorio Colombiano; y que evidentemente: así la operación se considere como una exportación para efectos aduaneros; realmente se trata de una operación en el territorio nacional y como tal debe ser tratada a la luz de las normas que regulan el impuesto sobre la renta.

En consecuencia sobre tales ingresos procede la práctica de retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta, a la tarifa del 3.5% (Actualmente 2.5%), tarifa aplicable sobre los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir un ingreso tributario para su beneficiario y que no tengan una tarifa específica, de acuerdo con lo previsto por el artículo 401 del Estatuto Tributario (Subrayado fuera de texto).

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

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Aída Patricia Burbano Mora