

100208192-848

Bogotá, D.C., 3 de octubre de 2024

Tema: Aduanero

Descriptores: Base gravable para liquidar tributos aduaneros – bienes finales producidos con materia prima extranjera en zona franca

Fuentes formales: Estatuto Tributario, Artículo 459
Decreto 1165 de 2019, Artículos 483 y 485

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Con fundamento en qué norma se calcula la base gravable del IVA en la importación de bienes finales producidos con materias primas provenientes del exterior y consignadas o endosadas a un usuario industrial de zona franca?

TESIS JURIDICA

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

3. Para liquidar el impuesto sobre las ventas en la importación de bienes finales producidos con materias primas provenientes del exterior y consignadas o endosadas a un usuario industrial de zona franca, se aplica la regla general para determinar la base gravable prevista en el inciso 1 del artículo 459 del Estatuto Tributario.

FUNDAMENTACION

4. La base gravable para liquidar los tributos aduaneros en la importación de bienes finales provenientes de zona franca, se encuentran regulados en las siguientes disposiciones: **(i)** los artículos 483 a 485 del Decreto 1165 de 2019, sobre la base gravable para la liquidación de los derechos de aduana y, **(ii)** el artículo 459 del Estatuto Tributario, la forma para calcular la base gravable del IVA de los productos terminados producidos en zona franca.

5. Para determinar la base gravable sobre la cual se liquidan los derechos de aduana, el artículo 483 del Decreto 1165 de 2019³, establece que, los derechos de aduana se liquidarán y pagarán sobre el valor en aduana de las mercancías importadas, en el estado en que se 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. 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.

6. A la par el artículo 485 del citado decreto, establece lo siguiente:

ARTÍCULO 485. VALOR AGREGADO NACIONAL. Inciso modificado por el artículo 98 del Decreto 360 de 2021. Para efectos de la determinación de la base gravable de los derechos de aduana, de acuerdo a lo establecido en el artículo 483 de este decreto, se considerarán nacionales las materias primas, insumos y bienes intermedios, provenientes de terceros países, desgravados en desarrollo de acuerdos de libre comercio celebrados por Colombia, cuando dichos productos cumplan con los requisitos de origen exigidos.

³ ARTÍCULO 483. LIQUIDACIÓN DE TRIBUTOS ADUANEROS. 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 subpartidas arancelarias de las materias primas o insumos extranjeros que participen en su fabricación. (...)

Igualmente, se considera como valor agregado nacional, la mano de obra, los costos y gastos nacionales en que se incurra para la producción del bien, el beneficio y las materias primas e insumos nacionales y extranjeros que se encuentren en libre disposición en el resto del Territorio Aduanero Nacional, que se introduzcan temporal o definitivamente para ser sometidos a un proceso de perfeccionamiento en la Zona Franca.

(Subrayado y negrillas fuera de texto)

7. De otro lado, el artículo 483 del Decreto 1165 de 2019 establece que **el impuesto sobre las ventas IVA se liquidará** sobre las mercancías fabricadas, producidas, reparadas, reacondicionadas o reconstruidas que se importen al territorio aduanero nacional provenientes de zona franca **en la forma prevista en el artículo 459 del Estatuto Tributario.**

8. El artículo 459 del Estatuto Tributario establece lo siguiente:

“ARTICULO 459. BASE GRAVABLE EN LAS IMPORTACIONES. <Artículo modificado por el artículo 126 de la Ley 633 de 2000. 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. <Parágrafo modificado por el artículo 8 de la Ley 2010 de 2019. 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).**

La base gravable sobre la cual se liquida el impuesto sobre las ventas (IVA) en la importación de productos terminados producidos en el exterior o en zona franca **con componentes nacionales exportados⁴ de manera definitiva o introducidos de manera definitiva**, o con materia prima importada, será la establecida en el inciso primero de este artículo adicionando o incluyendo el valor de todos los costos y gastos de producción y descontando el valor de las materias prima y servicios sobre los que ya se haya pagado el IVA, de conformidad con el certificado de integración.

⁴ Decreto 1625 de 2016. **ARTÍCULO 1.3.1.7.15. DEFINICIÓN DE COMPONENTES NACIONALES EXPORTADOS.** <Artículo adicionado por el artículo 1 del Decreto 1370 de 2019. Para efectos de la aplicación de lo establecido en el parágrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario, **se entenderá por componentes nacionales exportados, las materias primas, partes, insumos y bienes terminados, nacionales o de origen extranjero que se encuentren en libre disposición en el territorio aduanero nacional, que se introduzcan de manera definitiva, en los términos del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, desde el territorio aduanero nacional a usuarios industriales de bienes o de servicios de Zona Franca, necesarios para el desarrollo del objeto social de dichos usuarios.**

También se consideran componentes nacionales exportados, para efectos de lo establecido en el parágrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario, **las materias primas, partes, insumos y bienes terminados, nacionales o de origen extranjero que se encuentren en libre disposición en el territorio aduanero nacional, que se exporten de manera definitiva a cualquier país en los términos del literal a) del artículo 481 del Estatuto Tributario.**

Cuando el importador sea el comprador o cliente en territorio aduanero nacional, la base gravable de la declaración de importación será el valor de la factura más los aranceles. Cuando los bienes producidos sean exentos o excluidos de IVA, la salida de zona franca al territorio aduanero nacional se perfeccionará con el Formulario de Movimiento de Mercancías y el certificado de integración. Lo anterior sin perjuicio de presentar declaración de importación cuando haya lugar a pagar derechos de aduana.”

9. De las antepuestas disposiciones es dable concluir lo siguiente:

I. A la base gravable para liquidar los derechos de aduanas en la importación de mercancías provenientes de zona franca, **se incluyen los bienes e insumos de origen extranjero incorporados para obtener el bien final, y se excluyen, el valor agregado nacional, como es la mano de obra, costos y gastos nacionales en que se incurra en la producción del bien.**

El gravamen arancelario se liquidará según la subpartida del bien final, sobre el valor en aduana de las materias primas e insumos extranjeros que participen en su fabricación

II. En el inciso primero del artículo 459 del Estatuto Tributario, se establece una regla general para liquidar la base gravable del IVA en la importación de mercancías. Dicha base, parte de misma base gravable que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana, adicionados con el valor de este gravamen.

III. La base gravable establecida en el inciso 2 del párrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario, no aplica para liquidar el impuesto sobre las ventas de los bienes finales producidos con materias primas de origen extranjero; solo procede para liquidar el impuesto sobre las ventas en la importación de productos terminados producidos en zona franca con componentes nacionales exportados en forma definitiva o introducidos de manera definitiva, o con materia prima importada que se encontraban en libre disposición en el territorio aduanero nacional.⁵

⁵ El Concepto 906778 - int 1129 del 8 de septiembre de 2022 aclara en qué evento aplica el inciso segundo del párrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario en los siguientes términos:

“1. Conceptualmente no se encuentra diferencia entre la expresión “componente nacional exportado de manera definitiva o introducidos de manera definitiva” a que se refiere el inciso 2 del párrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario; ambas expresiones hacen alusión al ingreso de materias primas e insumos nacionales en forma definitiva desde el resto del territorio aduanero nacional para un usuario industrial de zona franca las cuales incorporará al proceso productivo de un bien final.

2. La base gravable a que hace referencia el inciso 2 del párrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario aplica para los bienes finales producidos en zona franca, sobre los cuales el usuario industrial presenta la correspondiente declaración de importación y paga los tributos aduaneros.

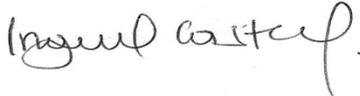
No obstante, cuando frente a los mismos bienes la declaración de importación es presentada por un comprador o cliente en el resto del territorio aduanero nacional, la base gravable para la liquidación de IVA será el valor de la factura adicionando el valor de gravamen arancelario que corresponda.

3. Cuando los bienes objeto de declaración de importación no fueron producidos en zona franca sino que se importan al resto del territorio aduanero nacional en el mismo estado en que fueron ingresados del resto del mundo

IV. Por consiguiente, la base gravable para liquidar el impuesto sobre las ventas de los bienes finales producidos en zona franca, con **materias primas provenientes del exterior**, consignadas o endosadas a un usuario industrial de zona franca, será la establecida en la regla general del inciso 1 del artículo 459 del Estatuto Tributario.

10. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA
Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Dirección de Gestión Jurídica
Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Ángela Helena Álvarez Álvarez
Revisó: Comité de Normativa y Doctrina del 03/10/2024

a zona franca, la base gravable del IVA será la establecida en el inciso primero del artículo 459 del Estatuto Tributario.”

(Subrayado fuera de texto)