

100208192 - 149

Bogotá, D.C., 10 de febrero de 2025

Tema: Aduanero y Tributario
Descriptores: Certificado integración
Liquidación IVA
Medios probatorios
Fuentes formales: Artículos 459 y 743 del Estatuto Tributario
Artículos 483, 484, 485, 494 y 495 Decreto 1165 de 2019
Artículo 526-1 de la Resolución 046 de 2019

Cordial saludo,

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.

2. Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria plantea una serie de inquietudes relacionadas con el certificado de integración como documento soporte de la declaración especial de importación (DEI) cuando se realiza una importación de productos terminados o producidos en zona franca con componentes nacionales y/o nacionalizados.

3. Antes de abordar las preguntas formuladas, es importante contextualizar el concepto y alcance de la Declaración Especial de Importación (DEI). La Declaración Especial de Importación (DEI) es el documento que ampara las operaciones de importación al territorio aduanero nacional desde una zona franca de bienes terminados producidos, transformados o elaborados en zona franca por usuarios industriales de bienes o bienes y servicios, siempre que se utilicen componentes nacionales exportados o introducidos definitivamente, y/o materias primas importadas.

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.

4. Según el artículo 526-1 de la Resolución 046 de 2019, esta declaración incluye obligatoriamente el certificado de integración, los formularios de movimiento de mercancías y el formulario 500 especial, que en conjunto permiten determinar el valor en aduanas y la base gravable del IVA, en cumplimiento con los requisitos del artículo 459 del Estatuto Tributario. La DEI aplica únicamente para importaciones desde zona franca al Territorio Aduanero Nacional donde solo se liquida el IVA, sin que sea exigible el pago de aranceles.

5. Así las cosas, se procede a dar respuesta a las inquietudes en el orden en que fueron planteadas:

6. *“¿En el certificado de integración que emiten los usuarios operadores de zonas francas a efectos de soportar la importación de mercancías elaborados en zona franca respecto de las cuales se va a presentar por un usuario industrial una declaración especial de importación – DEI se debe incluir la liquidación del IVA, o una discriminación de los costos y gastos de producción o de aquellos servicios que ya han pagado IVA?”*

7. El artículo 459 del Estatuto Tributario establece que la base gravable para liquidar el impuesto sobre las ventas en la importación de mercancías es la misma que se tiene en cuenta para liquidar los derechos de aduana.

8. A su vez, el inciso 2 del párrafo ibídem establece una base gravable especial para liquidar el impuesto sobre las ventas cuando se trate de la importación de productos terminados producidos en el exterior o en zona franca con componentes nacionales exportados de manera definitiva o introducidos de manera definitiva, o con materia prima importada, en los siguientes términos:

*“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 exportados 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 primas y servicios sobre los que ya se haya pagado el IVA, de conformidad con el certificado de integración.** 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.”. (Resaltado fuera de texto)*

9. Así las cosas, tratándose de la importación de productos terminados producidos en zona franca con componentes nacionales exportados de manera definitiva o introducidos de manera definitiva, o con materia prima importada, la base gravable se determina con base en tres elementos: i) El valor en aduana de la mercancía importada³; ii) Más el valor de los costos y gastos de producción y iii) Menos el valor de las materias primas y servicios sobre lo que ya se pagó el IVA.

10. Ahora bien, de acuerdo con la mencionada disposición la información correspondiente al valor de las materias primas y servicios sobre los que ya se pagó el IVA, se determina de

³ Artículo 16. *Base gravable.* Los tributos aduaneros causados por la importación serán liquidados de acuerdo con lo siguiente:

1. Para los derechos de aduana, se toma como base gravable el valor en aduana de la mercancía importada, determinado conforme lo establecen las disposiciones que rigen la valoración aduanera.

conformidad con lo que al respecto indique el certificado de integración, y en este sentido, es claro que dicho documento incide de manera directa en la liquidación del impuesto sobre las ventas.

11. Por otra parte, conforme al inciso 2 del artículo 526-1 de la Resolución 046 de 2019, el certificado de integración es uno de los documentos que hacen parte integral de la Declaración Especial de Importación (DEI). Además, el control posterior efectuado por la autoridad aduanera se llevará a cabo considerando la información contenida en la totalidad de los documentos que conforman dicha declaración.

12. Frente al certificado de integración, esta subdirección en el Oficio 901182 del 17 de abril de 2020, expresó:

“De manera concordante y en lo que respecta al certificado de integración, de conformidad con lo establecido en el artículo 484 del Decreto 1165 de 2019, es el documento que expide el usuario operador de la zona franca frente a los valores de las materias primas e insumos utilizados en el proceso de transformación. Constituye documento soporte de la declaración de importación a efectos de la liquidación de los tributos aduaneros y en los términos del artículo 459 del Estatuto Tributario será el documento que permite identificar “el valor de las materias prima y servicios sobre los que ya se haya pagado el IVA””

13. Así las cosas, al ser el certificado de integración un documento que incide de manera directa en la liquidación del impuesto sobre las ventas, y al constituirse en documento soporte de la DEI, la información que el usuario operador allí refleje⁴ debe ser veraz, precisa y suficiente.

14. En virtud de lo anterior, resulta lógico concluir que en el certificado de integración el usuario operador debe evidenciar toda la información que permita liquidar el impuesto sobre las ventas y servir de soporte de la información contenida en la DEI, tales como, costos y gastos de producción, mano de obra, valores de las materias primas y servicios y el IVA que efectivamente ya fue pagado.

15. *“¿Qué elementos deben incluirse por parte de los usuarios operadores, en el certificado de integración para efectos de que el importador pueda liquidar el IVA en su DEI?” “¿Tienen los usuarios operadores de zona franca la posibilidad de solicitarle a los usuarios industriales la indicación de los costos, gastos de producción y demás servicios y materias primas sobre las que no hayan pagado IVA a efectos de ser incluidos en el certificado de integración?”*

16. De acuerdo con el numeral 9 del artículo 494 del Decreto 1165 de 2019⁵ es obligación del usuario operador expedir el certificado de integración de conformidad con lo previsto en el

⁴ En este sentido, es importante señalar que el usuario industrial es responsable de suministrar o incluir en el sistema del usuario operador la información necesaria para la correcta liquidación del IVA, con el fin de que este último expida en debida forma el certificado de integración.

Al respecto, el numeral 2.1 del artículo 40 del Decreto 920 de 2023, que regula las infracciones aduaneras de los usuarios industriales y comerciales de las zonas francas y sus respectivas sanciones, dispone lo siguiente:

“2. Graves.
2.1. Suministrar información con inexactitudes, errores u omisiones para la expedición del certificado de integración de las materias primas e insumos nacionales y extranjeros utilizados en la elaboración y transformación de mercancías en la Zona Franca (...).”

⁵ Artículo 494. *Obligaciones de los usuarios operadores de las zonas francas.* Son obligaciones de los usuarios operadores de las Zonas Francas, las siguientes:

(...)

artículo 484 de la mencionada disposición⁶, es decir, para efectos de la liquidación de los tributos aduaneros que dispone el artículo 483 ibídem, dentro de los que se encuentra el impuesto sobre las ventas.

17. Así las cosas, si bien dentro de la normativa aduanera no existe disposición alguna que establezca cuales son los elementos relacionados con el IVA que deben incluirse en el certificado de integración en virtud de la finalidad que tiene este documento, el usuario operador deberá reflejar toda la información necesaria para liquidar dicho impuesto, y para el efecto, debe tener en cuenta cada uno de los aspectos que involucra la operación de importación de productos terminados producidos en zona franca, dentro de los cuales se encuentra el componente nacional exportado⁷ o la materia prima importada.

18. En este contexto, el usuario operador, en el certificado de integración, debe evidenciar toda la información necesaria para la correcta liquidación del impuesto sobre las ventas (IVA)⁸, especificando el valor de dicho impuesto que ya ha sido pagado por concepto de materias primas y servicios. Esto permite excluir esos valores al determinar la base gravable, conforme a lo dispuesto en el artículo 459 del Estatuto Tributario, y garantiza que se suministre de manera precisa la información requerida para descontar el valor correspondiente a las materias primas y servicios sobre los cuales ya se haya pagado el IVA⁹.

9. Expedir el Certificado de Integración de las materias primas e insumos nacionales y extranjeros utilizados en la elaboración y transformación de mercancías en la Zona Franca, de conformidad con lo previsto en el artículo 484 de este decreto.

⁶ Artículo 484. Certificado de integración. **Para los efectos previstos en el artículo anterior**, el usuario operador expedirá el certificado de integración de las materias primas e insumos nacionales y extranjeros utilizados en el respectivo proceso. Dicho certificado constituirá documento soporte de la Declaración de Importación. (énfasis propio).

⁷ Decreto 1625 de 2016. ARTÍCULO 1.3.1.7.15. DEFINICIÓN DE COMPONENTES NACIONALES EXPORTADOS. 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.

En este punto es importante que el usuario operado a efectos de expedir el Certificado de Integración tenga en cuenta lo dispuesto en el artículo 485 del Decreto 1165 de 2019, el cual señala:

“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.

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.”

⁸ Así lo interpretó este despacho en el Oficio No. 906054 del 15 de octubre de 2020. “En el certificado de integración quedan reflejados los elementos que conforman la base gravable para liquidar los tributos aduaneros de los productos terminados o transformados en zona franca.” (énfasis propio).

⁹ Al respecto en el Oficio No. 901182 de 2020 se concluyó lo siguiente: “(...) Con lo expuesto, se concluye que, cuando el inciso segundo del parágrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario, frente a la determinación de la base gravable de bienes producidos o transformados en zona franca, hace referencia a la expresión “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”, significa que si dentro de los costos de producción del bien, están incluidos valores correspondientes a servicios sobre los cuales se causó y pagó el impuesto sobre las ventas y los mismos están reflejados en el certificado de integración, el valor de dichos servicios se descontará para el cálculo de la base gravable del IVA en la declaración de importación correspondiente.”

19. Por último, en virtud de lo dispuesto en los numerales 1 y 9 del artículo 495 del Decreto 1165 de 2019, el usuario industrial tiene la obligación de permitir las labores de control de inventarios que determinen tanto el usuario operador como la autoridad aduanera, facilitando y prestando los medios necesarios para esta función. Asimismo, debe suministrar de manera adecuada y completa la información requerida para la expedición del certificado de integración.

20. En este sentido, el usuario operador está facultado para requerir al usuario industrial con el fin de que cumpla con ambas obligaciones: permitir las labores de control de inventarios, garantizando el acceso y los medios necesarios para su desarrollo, y suministrar la información en debida forma, de manera que esta permita expedir el certificado de integración y, con base en ello, realizar la correcta liquidación de los tributos aduaneros.

21. Así las cosas, los usuarios operadores de zona franca tienen la posibilidad de solicitar al usuario industrial información específica para incluir en el certificado de integración, con el fin de garantizar una adecuada determinación de los tributos aduaneros. Respecto al IVA, esta información debe detallar los costos, gastos de producción, servicios y materias primas utilizadas en el proceso productivo, indicando claramente cuáles están gravados con IVA y cuáles no.

22. Además, el usuario industrial debe proporcionar datos sobre el valor agregado nacional, incluyendo la mano de obra, costos, beneficios y demás elementos que cumplan con lo establecido en el artículo 485 del Decreto 1165 de 2019. Esto permitirá al usuario operador reflejar en el certificado de integración toda la información necesaria para excluir de la base gravable los valores sobre los que ya se haya pagado IVA, conforme al inciso 2 del párrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario, asegurando una liquidación precisa y ajustada a la normativa.

23. “¿Con qué documentos pueden soportar los costos y gastos de producción y demás aspectos de la liquidación del IVA para cumplir con lo establecido en el numeral 5º del artículo 526-1 de la Resolución 46 de 2019 de la DIAN?”

24. La factura de venta en aquellos casos que se requiera su expedición y cualquier otro medio probatorio idóneo permite soportar los costos, gastos de producción y demás elementos necesarios para la debida liquidación del impuesto sobre las ventas.

25. Frente a la idoneidad de la prueba, esta subdirección en el Oficio 907545 de 2022, expresó:

*“ARTICULO 743. IDONEIDAD DE LOS MEDIOS DE PRUEBA. La idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica”.
(Subrayado fuera de texto)*

Sobre la materia, esta Dependencia citando al Consejo de Estado precisó en el Oficio No. 914800 de 2021 que:

“(…) el artículo 743 del ET señala que la «idoneidad» de los medios de prueba depende de lo siguiente: (i) de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes

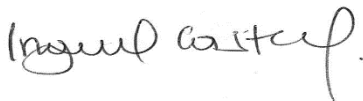
tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse, esto es, de la conducencia; a falta de tales exigencias legales, (ii) de la mayor o menor conexión del medio de prueba con el hecho que trata de probarse, o pertinencia de la prueba; y, en último lugar, (iii) del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica, es decir, de la utilidad de la prueba. En esos términos, el artículo 743 ibídem recoge los requisitos generales que la legislación procesal ha definido en relación con la eficacia de los medios probatorios (conducencia, pertinencia y utilidad de la prueba), para acreditar los hechos relevantes objeto de la prueba". (Cfr. Consejo de Estado, Sección Cuarta, mediante Sentencia de radicación número: 25000-23-27-000-2012-00473-01(20751) C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez del 10 de octubre de 2018)

De lo anterior, se concluye que la prueba es idónea cuando es suficiente para demostrar el hecho y corresponde en efecto al medio procedente, el que es admisible para demostrar el hecho según las normas en materia tributaria. En conclusión, debe corresponder a aquella prueba que tenga mayor relación con el hecho a demostrar y que dé certeza conforme a las reglas de la sana crítica."

26. En conclusión, los documentos que soporten la liquidación del IVA deben ser los que estén directamente relacionados con los costos y gastos de producción, y que además sean aceptados conforme a las normas tributarias. Esto incluye, pero no se limita a, facturas de venta, documentos equivalentes y otros medios probatorios que aporten certeza sobre los hechos declarados, en cumplimiento de las reglas de la sana crítica.

27. 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

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Zulema Silva Meche – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Comité de Normativa y Doctrina del 26/12/2025

Ingrid Castañeda Cepeda - Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)