

100208192 - 1258

Bogotá, D.C., 27 de diciembre de 2024

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 2019.
2. En el radicado de la referencia, el consultante plantea inquietudes sobre el tratamiento aduanero y tributario aplicable a los bienes bajo control aduanero, propiedad de los usuarios o de terceros ubicados en las instalaciones de la zona franca cuyas operaciones finalizaron debido al desistimiento del régimen franco por parte de esta.
3. Ahora bien, al tratarse la consulta de un asunto particular, esta Subdirección solo se encuentra facultada para pronunciarse en sentido general sobre la misma de acuerdo con los numerales 1 y 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y los artículos 7 y 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
4. Al respecto, el artículo 946 del Decreto 1165 de 2019 establece:

ARTÍCULO 496. ABANDONO. Dentro de los seis (6) meses siguientes a la terminación de la operación de una zona franca, ya sea por la finalización del término de declaratoria de existencia de la zona franca, pérdida de la declaratoria de existencia, por renuncia a tal declaratoria o por pérdida de la calificación de un usuario industrial de bienes, industrial de servicios o comercial, quien tenga derecho sobre los bienes introducidos a la zona franca deberá definir la situación jurídica de estos mediante su importación, envío al exterior, o su venta o traslado a otro usuario o la destrucción de las mismas. Si al vencimiento de este término no se define por parte del usuario la situación jurídica de los bienes, se producirá su abandono legal. El interesado podrá rescatar la mercancía en los términos y bajo las condiciones previstas en el inciso

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.

primero del numeral 1 del artículo 293 del presente decreto, dentro del mes siguiente a la fecha en que se produzca el abandono.

PARÁGRAFO 1o. El abandono voluntario en zona franca es el acto mediante el cual quien tiene derecho a disponer de la mercancía que se encuentra en zona franca comunica a la autoridad aduanera que la deja a favor de la Nación, en forma total o parcial, siempre y cuando el abandono sea aceptado por dicha autoridad. En este evento, el oferente deberá sufragar los gastos que el abandono ocasione, incluida la destrucción si fuere necesario, cumpliendo para el efecto las condiciones previstas en el presente decreto.

(...)

5. A su vez, respecto de las obligaciones del usuario industrial y comercial de la zona franca, el artículo 495 del Decreto 1165 de 2019 establece, entre otras, la siguiente: *“14. Importar los bienes de los cuales es titular, o enviarlos al exterior, o efectuar su venta o traslado a otro usuario dentro de los seis (6) meses siguientes a la pérdida de la calificación.”*
6. Por lo tanto, dentro de los seis meses siguientes a la terminación de la operación de una zona franca, quien tenga derecho sobre los bienes introducidos a la zona franca deberá definir la situación jurídica de las mercancías que se encuentren en las instalaciones de los usuarios, independiente de quien sea el titular de estas, mediante la importación, envío al exterior, venta o traslado a otro usuario de zona franca, so pena de que opere el abandono legal de tales bienes. Si no se llegase a disponer de los mismos dentro del término legal antes señalado, el interesado podrá rescatar la mercancía en los términos y condiciones previstos en el inciso primero del numeral 1 del artículo 293 del Decreto 1165 de 2019, dentro del mes siguiente a la fecha en que se produzca el abandono.
7. En este contexto, si el titular de las mercancías, opta por la figura de la importación para definir su situación jurídica, debe tener en cuenta lo dispuesto en el artículo 482 del Decreto 1165 de 2019, el cual, en armonía con la definición de “importación” establecida en el artículo 3 del mismo decreto, señala que *“La introducción al resto del Territorio Aduanero Nacional de bienes procedentes de la Zona Franca será considerada una importación y se someterá a las normas y requisitos exigidos a las importaciones de acuerdo con lo previsto en este decreto”*.
8. Con base en lo anteriormente expuesto, se procederá a analizar diversos escenarios relacionados con el asunto en consulta, a saber:
9. **Mercancías provenientes del exterior ubicadas en una zona franca y bienes producidos en zona franca con materias primas o insumos provenientes del exterior**
10. Respecto del ingreso de las materias primas o insumos extranjeros o bienes producidos y terminados en zona franca con bienes extranjeros, quien tenga derecho sobre estos, si opta por la importación ordinaria deberá cumplir con los requisitos establecidos para las operaciones de importación, conforme a lo dispuesto en el

Decreto 1165 de 2019, la Resolución 046 de 2019 y demás normatividad aplicable. En consecuencia, se deberá presentar una declaración de importación que contemple la liquidación y el pago de los tributos aduaneros correspondientes. Alternativamente, si el usuario decide enviar los bienes al resto del mundo, será necesario realizar los trámites establecidos para tal fin, incluyendo la presentación de la solicitud de autorización de embarque, conforme a los procedimientos previstos en la normativa aduanera vigente.

11. La liquidación de los tributos aduaneros se hará de conformidad con lo establecido en el artículo 483 del Decreto 1165 de 2019 en concordancia con el artículo 459 del Estatuto Tributario, según corresponda. Respecto de 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 se adjunta al presente documento el Concepto No. 007361 int 848 del 03 de octubre de 2024.

12. Productos finales elaborados en un cien por ciento (100%) con materias primas o insumos nacionales o nacionalizados

13. El párrafo del artículo 526 de la Resolución No. 046 de 2019 señala que, para la salida de productos finales de zona franca al territorio aduanero nacional, el formulario de movimiento de mercancías se utiliza para soportar la salida de los bienes elaborados en un ciento por ciento (100%) con materias primas o insumos nacionales o nacionalizados, siempre y cuando no haya lugar al pago de tributo aduanero alguno. En el evento en que haya lugar a la liquidación y pago de algún tributo aduanero, además de diligenciar el formulario de movimiento de mercancías, deberá presentarse y tramitarse la correspondiente declaración de importación.

14. Mercancías producidas en zona franca con componentes nacionales.

15. El artículo 483 del Decreto 1165 de 2019 precisa las condiciones para la liquidación de los tributos aduaneros de la mercancías fabricadas, producidas, reparadas, reacondicionadas o reconstruidas en Zona Franca que se importan al resto del territorio aduanero nacional (TAN).

16. En el párrafo de la norma en comento se indica que el IVA se liquidará en la forma prevista en el artículo 459 del Estatuto Tributario, así como que *“En los eventos en que, al momento de la importación de bienes producidos, transformados y elaborados por usuarios industriales de bienes, solo sea exigible la liquidación y el pago del Impuesto sobre las Ventas (IVA), la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) establecerá los términos y condiciones para la presentación de una declaración especial de importación”*.

17. Al respecto, el inciso 2 del párrafo del artículo 459 del Estatuto Tributario señala que en 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 para liquidar el IVA *“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. 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”.

18. De otro lado, el parágrafo 2 del artículo 526-1 de la Resolución No. 046 de 2019, establece la presentación de la declaración especial de importación para las nacionalizaciones de bienes producidos, transformados o elaborados en zona franca y se introducen al TAN, cuando únicamente haya lugar a la autoliquidación del IVA. En este evento, el formulario de movimiento de mercancías y el certificado de integración hacen parte integral de la declaración especial de importación, de acuerdo con el parágrafo 1 del artículo 526-1 de la Resolución No. 046 de 2019. Tratándose de bienes excluidos y exentos, la salida desde zona franca al territorio aduanero nacional se perfeccionará con el formulario de movimiento de mercancías y el certificado de integración.

19. Mercancía en libre disposición (activos fijos) que ingresan a la zona franca como activos fijos de un usuario.

20. Al respecto este Despacho se pronunció mediante el Oficio No. 906907 del 13 de septiembre de 2023, así:

Teniendo en cuenta que los bienes objeto de examen fueron introducidos a la zona franca ya nacionalizados, esto es, en libre disposición en el territorio aduanero nacional, para dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 496 del Decreto 1165 de 2019, no procede la presentación de una nueva declaración de importación con el pago de tributos aduaneros.

En caso de que los bienes vayan a ser vendidos por la pérdida de la calificación del usuario industrial, se considera una operación de venta entre residentes en el país al que se le aplica las reglas generales del impuesto sobre las ventas -IVA del literal a) del artículo 420 del Estatuto Tributario, el que se causa con *“La venta de bienes corporales muebles (...), con excepción de los expresamente excluidos”.*

De otro lado, para la salida del activo fijo el usuario operador deberá autorizar la salida de los bienes de manera definitiva de la zona franca con el diligenciamiento del formulario de movimiento de mercancías donde se indique el tipo de operación a realizar y la condiciones de ésta, de acuerdo con el artículo 475 del Decreto 1165 de 2019.

21. Esta doctrina aplica para los bienes nacionales que se hayan introducidos a zona franca para como activos fijos de los usuarios.
22. En este punto se precisa que el literal a) del artículo 420 del Estatuto Tributario señala que la venta de bienes corporales muebles es un hecho generador del impuesto sobre las ventas -IVA. Sin embargo, el parágrafo 1 de este artículo dispone que el impuesto

3 En dicho concepto se respondió a las siguientes inquietudes: 1. *“Los equipos que hicieron parte del activo fijo de un usuario industrial que perdió la calificación y que previo a su ingreso inicial a zona franca fueron nacionalizados con el pago de los tributos aduaneros correspondiente, ¿para la salida de la zona franca deben nuevamente presentar declaración de importación con el pago del IVA?*

2. *¿Cuál sería el procedimiento para retirar los equipos si ya tienen declaración de importación?”*

no se aplica -en términos generales- en la venta de activos fijos, entendiéndose estos como aquellos bienes que no son enajenados dentro del giro ordinario de los negocios del responsable.

23. Mercancías en libre disposición en el territorio nacional, que ingresan a la zona franca de manera definitiva, en los términos del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

24. Por otra parte, si se trata de 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, se precisa lo siguiente:

25. De conformidad con el artículo 479 del Decreto 1165 de 2019 las ventas de materia prima desde el territorio aduanero nacional a un usuario industrial en zona franca deben entenderse como una exportación y, para todos los efectos tributarios debe tratarse como una venta exenta con derecho a devolución, acorde con lo establecido en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario. Señala igualmente el citado artículo 479 que la introducción en el mismo estado a una zona franca de mercancías de origen extranjero que se encontraban en libre disposición en el país, no se considera exportación.

26. Teniendo en cuenta que los bienes objeto de examen fueron introducidos a la Zona Franca en condición de nacionales o nacionalizados y que estas mercancías ya se encontraban en libre disposición en el territorio aduanero nacional al momento de su ingreso, no procede la presentación de una declaración de importación con el pago de tributos aduaneros para su retorno al territorio aduanero nacional.

27. Para estos efectos, se deberá aplicar el código de operación 436 establecido en la Circular 04 de 2023, correspondiente a la “Salida definitiva de mercancías nacionales y/o en libre disposición”. Este procedimiento implica que la salida definitiva se documente y soporte de la siguiente manera:

- Formulario de movimiento de mercancías - ingreso (que ampara su ingreso a la Zona Franca).
- Formulario de movimiento de mercancías - salida (para su salida definitiva).
- Factura comercial con IVA, revisada y aprobada por el usuario operador de la Zona Franca.

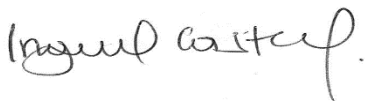
28. Así las cosas, los bienes en cuestión mantienen su naturaleza de nacionales o nacionalizados, por lo que su retorno al territorio aduanero nacional se configura como una operación de venta entre residentes en el país sujeta al IVA, conforme a lo dispuesto en el literal a) del artículo 420 del Estatuto Tributario.

29. En este contexto, el usuario de la zona franca debe tener en cuenta que el impuesto sobre las ventas (IVA) es un tributo de carácter real, es decir, se causa por la venta de

bienes y la prestación de servicios definidos por la ley como gravados, conforme a los literales a) y b) del artículo 420 del Estatuto Tributario. Esto aplica independientemente de la calidad del vendedor o del comprador, y del tipo de transacción realizada.

30. El artículo 421 del Estatuto Tributario establece los hechos generadores del impuesto sobre las ventas, incluyendo entre otros:
 - a) La transferencia del dominio, gratuita u onerosa, de bienes corporales muebles e inmuebles, y de los activos intangibles descritos en el literal b) del artículo 420, sin importar la designación de los contratos o las condiciones pactadas entre las partes, y
 - b) Los retiros de bienes corporales muebles e inmuebles hechos por el responsable para su uso o para incorporarlos a los activos fijos de la empresa.
31. En cuanto a la base gravable del IVA en la venta y prestación de servicios, esta está definida en el artículo 447 del Estatuto Tributario, que establece que será el valor total de la operación, sin importar si se realiza de contado o a crédito, y comprende gastos adicionales como financiación, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y otros gastos complementarios, incluso si se facturan por separado.
32. A su vez, el artículo 463 del Estatuto Tributario establece que la base gravable mínima no podrá ser inferior al valor comercial de los bienes o servicios en la fecha de la transacción.
33. De acuerdo con lo expuesto, a menos que el bien objeto de la venta esté específicamente excluido por el legislador, dicha operación estará gravada con el impuesto sobre las ventas a la tarifa general, en virtud del hecho generador que da lugar a la obligación tributaria. Impuesto que deberá discriminarse en la respectiva factura electrónica de venta.
34. 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: Zulema Silva Meche – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Comité Aduanero del 20/12/2024

Anexo: Concepto No. 007361 int 848 del 03 de octubre de 2024 en un (01) archivo PDF

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107
Código postal 111711

www.dian.gov.co

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