

CONCEPTO 017220 int 2095 DE 2025

(octubre 31)

<Fuente: Archivo interno entidad emisora>

<Publicado en la página web de la DIAN: 6 de noviembre de 2025>

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Unidad Informática de Doctrina

Área del Derecho	Aduanero
Banco de Datos	Tributario - Aduanero
Problema Jurídico	Problema No. 1.

"¿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?"

Problema No. 2.

"¿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?"

Problema No. 3.

"¿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 5° del artículo [526-1](#) de la Resolución 46 de 2019 de la DIAN?"

Descriptores	Certificado de Integración - Operaciones de Zona franca con DEI
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

Extracto

1. Mediante el presente concepto se consolidan y se sustituyen los Conceptos 100208192-149 del 14 de febrero de 2025 y 100202208-[1931](#) del 6 de octubre de 2025 referentes al certificado de integración en operaciones desde zona franca hacia el territorio aduanero nacional con la presentación de la Declaración Especial de importación. Por lo anterior, se resuelven los siguientes problemas:

Problema No. 1.

2. "¿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?"

3. Para resolver este problema, es importante contextualizar el concepto y alcance de las

disposiciones aduaneras y tributarias, así:

4. 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.

5. A su vez, el inciso 2 del párrafo del artículo [459](#) del E.T. 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).

6. 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 importada^[1]; 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.

7. En desarrollo de lo anterior el párrafo del artículo [483](#) del Decreto 1165 de 2019, estableció:

"El impuesto sobre las ventas -IVA- se liquidará, en ambos casos, en la forma prevista en el artículo [459](#) del Estatuto Tributario.

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. Estas importaciones podrán pagarse en forma consolidada."

8. En desarrollo de esta disposición, el artículo [526-1](#) de la Resolución 046 de 2019, estableció la Declaración Especial de Importación (DEI) como 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.

9. Precisa esta disposición que 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 e incluye obligatoriamente y de manera integral los siguientes documentos: i) el certificado de integración, ii) los formularios de movimiento de mercancías y iii) 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.

10. Es claro entonces, que en el certificado de integración el usuario operador debe reflejar el inventario de las materias primas, insumos, los costos y gastos incluidos la mano de obra, que se utilizaron para la producción del bien terminado que será objeto de la presentación de la DEI a través del formulario 500 especial, en la cual se determina la base gravable y se liquida el impuesto sobre las ventas de conformidad con lo previsto en el artículo [459](#) del ET.

11. En ese orden y realizando una interpretación sistemática e integral de las normas aduaneras y tributarias, el artículo [484](#) del Decreto 1165 de 2019 debe interpretarse de manera armónica y en conjunto con los demás preceptos que forman parte del ordenamiento jurídico en lo que respecta a la información que debe contener el certificado de integración. En este caso, los artículos [483](#), [485](#) y [494](#) del Decreto 1165 de 2019, el artículo [526-1](#) de la Resolución 046 de 2019 y el artículo [459](#) del Estatuto Tributario.

12. Lo antes señalado, bajo el entendido que, un enunciado legal solo se comprende plenamente cuando se articula con otras disposiciones dentro del mismo sistema jurídico o incluso dentro de marcos normativos distintos. De este modo, la información exigible en dicho certificado forma parte de esos supuestos en que la norma debe leerse en conjunto y no de manera independiente.

13. Al tenor de las normas citadas, se derivan los elementos que componen el Certificado de Integración, así como su relación directa con la liquidación de los tributos aduaneros reflejada en la DEI y con el artículo [459](#) del Estatuto Tributario, integrando de manera armónica la normativa aduanera con la tributaria.

14. En conclusión, la información del certificado de integración es: (i) valor y cantidad de las materias primas, insumos, bienes intermedios nacionales (incluidos los provenientes de terceros países, desgravados en desarrollo de acuerdos de libre comercio celebrados por Colombia y se cumplan con los requisitos de origen pactados), relacionando aquellos sobre los que se haya pagado el IVA para descontarlos, y (ii) los costos y gastos nacionales, incluido el valor de la mano de obra en que se incurra para la producción del bien.

15. En todo caso, debe tenerse presente que la autoridad aduanera cuenta con la facultad de ejercer el control posterior o fiscalización conforme al artículo [581](#) del Decreto 1165 de 2019, el cual le permite verificar, una vez realizada la operación de importación, la exactitud de los datos consignados en la declaración especial de importación (DEI) y sus documentos soporte, incluida la información contenida en el Certificado de Integración.

Problema No. 2.

16. "¿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?"

17. De acuerdo con el numeral 9 del artículo [494](#) del Decreto 1165 de 2019^[2] es obligación del usuario operador expedir el certificado de integración, el cual de conformidad con los artículos

[483](#) y [484](#) ibidem y el artículo [526-1](#) de la Resolución 046 de 2019, es parte integral de la Declaración Especial de Importación - DEI, que contiene la base gravable y la liquidación del impuesto sobre las ventas.

18. De otra parte, 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.

19. 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 le permita expedir el certificado de integración en debida forma.

20. Por todo lo anterior, se concluye que el certificado de integración expedido por el usuario operador debe reflejar el inventario de las materias primas, insumos, los costos y gastos incluidos la mano de obra, que se utilizaron para la producción del bien terminado por parte del usuario industrial. Este documento es soporte y hace parte de la DEI que se presenta través del formulario 500 especial, en la cual se determina la base gravable y se liquida el impuesto sobre las ventas en los términos previstos en el artículo [459](#) del Estatuto Tributario.

Problema No. 3.

21. "¿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 5° del artículo [526-1](#) de la Resolución 46 de 2019 de la DIAN?"

22. 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.

23. Frente a la idoneidad de la prueba, esta subdirección en el Oficio [907545](#) de 2022, expresó:

"ARTÍCULO [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 que citó 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."

24. Por lo anterior, 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.

25. En conclusión:

(i) El certificado de integración, en virtud de lo previsto en los artículo [484](#) del Decreto 1165 de 2019 y el inciso segundo del artículo [459](#) del Estatuto Tributario, tiene más de una función y no se limita a lo estrictamente aduanero.

(ii) El certificado de integración debe reflejar el inventario de las materias primas, insumos, los costos y gastos incluidos la mano de obra, que se utilizaron para la producción del bien terminado que será objeto de la presentación de la DEI a través del formulario 500 especial, en la cual se determina la base gravable y se liquida el impuesto sobre las ventas de conformidad con lo previsto en el artículo [459](#) del ET.

(iii) La obligación del usuario operador, al expedir el certificado de importación no puede limitarse a la simple transcripción de

la información que le suministra para el efecto el usuario industrial. Por este motivo, al ser su responsabilidad^[3], el usuario operador tiene la facultad de solicitar información al usuario industrial y, este último, tiene la obligación de suministrarla^[4]. El incumplimiento de estas obligaciones, compromete la responsabilidad de uno^[5] y otro^[6].

(iv) Por último, la responsabilidad por la correcta liquidación del IVA en la Declaración Especial de Importación en las operaciones de zona franca a las que se ha hecho referencia, es exclusiva del responsable del tributo.

26. De acuerdo con lo expuesto, se unifica la doctrina y en consecuencia se sustituyen los Conceptos 100208192-[149](#) del 14 de febrero de 2025 y 100202208-[1931](#) del 6 de octubre de 2025.

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/>.

<NOTAS DE PIE DE PÁGINA>.

1. 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.

2. Artículo [494](#). Obligaciones de los usuarios operadores de las zonas francas. Son obligaciones de los usuarios operadores de las Zonas Francas, las siguientes:

(...)

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.

3. Cfr. Art. [484](#), Decreto 1165 de 2019.

4. Cfr. Num. 9, Art. [495](#), Dec. 1165 de 2019.

5. Expedir con errores, omisiones o inexactitudes el certificado de integración es una conducta típica de acuerdo con el numeral 2.4 del artículo [39](#) del Decreto 920 de 2023.

6. Suministrar información con errores, omisiones o inexactitudes para la expedición del certificado de integración es una conducta típica de acuerdo con el numeral 2.1 del artículo [40](#) del Decreto 920 de 2023.



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Co-creación, mantenimiento, actualización y ajustes de estructura relacionados con la consulta jurídica y contenido del Normograma, realizado por Avance Jurídico Casa Editorial SAS.

ISBN 978-958-53111-3-8

Última actualización: 20 de noviembre de 2025



DIAN