

Concepto Jurídico 20994 del 2019 Agosto 23

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Tema: Aduanas

Descriptor: Zona franca - Base gravable

Fuentes formales: Decreto 1165 de 2019, artículos 483 y 485 y estatuto tributario, artículo 459.

¿El valor de la mano de obra, los costos y gastos nacionales y el beneficio (valor agregado nacional) de mercancías procesadas en zona franca, forman parte del valor en aduana para la liquidación de los tributos e impuestos a la importación según el artículo 459 del estatuto tributario o se excluyen según lo establecido en el artículo 400 y el último inciso del artículo 402 del Decreto 2685 de 1999?

Al respecto, este despacho considera importante distinguir los elementos que componen la base gravable para liquidar los derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas de las mercancías fabricadas, producidas, reparadas, reacondicionadas o reconstruidas en zona franca.

1. Base gravable derechos de aduana.

Sobre el particular, los artículos 483 y 485 del Decreto 1165 de 2019:

“ART. 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. (...).

PAR.—El impuesto sobre las ventas se liquidará, en ambos casos, en la forma prevista en el artículo **459** del estatuto tributario”.

“ART. 485.—**Agregado nacional.** Para efectos de 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”.

De las anteriores normas transcritas se desprenden que los siguientes componentes o elementos que se consideran valor agregado nacional se deducen de la base gravable para liquidar los derechos de aduanas: **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.**

Así mismo, 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 se consideran como materias primas e insumos nacionales y por lo tanto hacen parte del valor agregado nacional.

Con todo lo expuesto se puede concluir que la base gravable para liquidar los derechos de aduana se componen del valor en aduana de la mercancía importada, deduciendo los componentes o elementos que integran el valor agregado nacional.

2. Base gravable impuesto sobre las ventas.

El artículo 459 del estatuto tributario establece lo siguiente:

“ART. 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.

PAR.—Parágrafo modificado por el artículo **8º** de la Ley 1943 de 2018. (...).

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, será la establecida en el inciso primero de este artículo **adicionado el valor de los costos de producción** y sin descontar el valor del componente nacional exportado” (resaltados son nuestros).

En lo que respecta al parágrafo del artículo 459 del estatuto tributario, la norma además de establecer la regla general de la base gravable para liquidar el impuesto sobre las ventas se determina en la misma forma en que se liquidan los derechos de aduanas, introduce dos aspectos que deben ser considerados: 1. La adición del valor de los costos de producción. 2. Sin descontar el valor del componente nacional exportado.

Sobre el particular este despacho se referirá a la adición de los costos de producción para responder al punto consultado por el peticionario.

Respecto a lo que debe entenderse por costos de producción, debemos remitirnos a las normas contables, particularmente, a la definición de costos de transformación que traen los anexos técnicos compilatorios 1 y 2, de las Normas de Información Financiera NIFF para las Pymes, grupos 1 y 2, Sección: Inventarios del Decreto 2483 del 28 de diciembre de 2018, hoja 48, la que le debe de servir de referencia al peticionario para resolver el punto objeto de su consulta.

En efecto, los costos de transformación se definen en los siguientes términos: “Los costos de transformación de los inventarios comprenderán aquellos costos directamente relacionados con las unidades de producción, tales como la mano de obra directa. También comprenderán una distribución sistemática, de los costos indirectos de producción, variables o fijos, en los que se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados. Son costos indirectos fijos de producción los que permanecen relativamente constantes, con independencia del volumen de producción, tales como la depreciación y mantenimiento de los edificios y equipos de la fábrica, así como el costo de gestión y administración de ésta. Son costos indirectos variables de producción los que varían directamente o casi directamente, con el volumen de producción obtenida, tales como los materiales la mano de obra indirecta”.

Con base en lo anterior, **el beneficio o la utilidad** no hacen parte de los costos de producción, por lo tanto están excluidos para la determinación de la base gravable del impuesto sobre las ventas. Lo anterior, por cuanto la ley tributaria no lo contempló y en la interpretación de la norma, no cabrían otros elementos, no previstos expresamente en ella.

Así las cosas, como **la mano de obra, los costos y gastos nacionales** hacen parte de los costos para la producción de bienes en la zona franca, éstos deberán adicionarse a la base gravable para liquidar el impuesto sobre las ventas, sin perjuicio que los mismos se excluyan para liquidar los derechos de aduana al ser considerados valor agregado nacional.

De otro lado, el Decreto 1370 del 2019 define cuáles son los elementos que integran la definición del componente nacional exportado para establecer la base gravable del impuesto sobre las ventas en la importación de productos provenientes del exterior y de zona franca.