



**Radicado Virtual No.
000S2024010762**

100208192 - 1207

Bogotá, D.C., 18 de diciembre de 2024

Tema: Aduanero
Descriptores: Infracción por inexactitud o error en declaración de importación
Fuentes formales: Numeral 1.1 del artículo 52 del Decreto 920 de 2023. Artículo 296 del Decreto 1165 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.

PROBLEMA JURÍDICO:

2. ¿Cuándo se declare un menor valor por concepto de fletes en cada una de las declaraciones de importación y este hecho conlleva a un menor pago por concepto de tributos aduaneros legalmente exigibles, cual es la infracción que se tipifica y como se aplica la sanción correspondiente? ¿Las correcciones y el pago de la sanción se deben realizar por declaración o por operación?

TESIS JURÍDICA:

3. Cuando se declare un menor valor por concepto de fletes en cada una de las declaraciones de importación y este hecho conlleva a un menor pago por concepto de tributos aduaneros legalmente exigibles, la infracción que se tipifica es la prevista en el numeral 1.1. del artículo 52 del Decreto Ley 920 de 2024.

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.



En ese orden y dado que la sanción aplicable será del 50 % de la diferencia que resulte del **valor declarado** como base gravable para las mercancías importadas **y el valor en aduanas que corresponda**, la corrección y sanción se aplican por declaración.

FUNDAMENTACIÓN:

4. Para el análisis de tipificación del supuesto presentado se hace necesario acudir a las disposiciones vigentes tanto internacionales como nacionales, así:

Artículo 8 Acuerdo de valoración Aduanera OMC.

2. En la elaboración de su legislación cada Miembro dispondrá que se incluya en el valor en aduana, o se excluya del mismo, la totalidad o una parte de los elementos siguientes: a) los **gastos de transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación**; b) los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación; y c) el costo del seguro.

Artículo 6 de la Decisión 571 de la Comunidad Andina.

Artículo 6.- Elementos a incluir en el valor en aduana. Todos los elementos descritos en el numeral 2 del artículo 8 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, referidos a los **gastos de transporte de las mercancías importadas** y gastos conexos al transporte de dichas mercancías hasta el puerto o lugar de importación, los gastos de carga, descarga y manipulación ocasionados por el transporte de las mercancías importadas hasta el puerto o lugar de importación y el costo del seguro, formarán parte del valor en aduana. (...)

Artículos 16 y 320 del Decreto 1165 de 2019.

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. Para los demás derechos que conforman los tributos aduaneros, será el valor en aduana de la mercancía importada cuando corresponda y, en casos especiales, será lo que dispongan las normas que regulan la materia.

ARTÍCULO 320. FUNDAMENTO LEGAL PARA LA DETERMINACIÓN DEL VALOR EN ADUANA. Para la correcta determinación del valor en aduana de las mercancías importadas a efectos de la percepción de los tributos aduaneros y para la liquidación de los demás derechos causados por la importación, cuando corresponda, así como para la aplicación de otras regulaciones que establezca la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), se deben tener en cuenta los aspectos técnicos contenidos en las normas citadas en la presente sección y las medidas que se desarrollan en la misma.

5. Estas normas comprenden lo establecido en el **Acuerdo sobre Valoración de la Organización Mundial del Comercio (OMC) aprobado por Colombia según Ley 170 de 1994, lo normado en la Decisión Andina 571 de 2003** y su Reglamento



Comunitario adoptado por la Resolución 1684 de 2014 de la Secretaría General de la Comunidad Andina y demás disposiciones comunitarias relacionadas, y aquellas que las modifiquen o sustituyan, además de las regulaciones nacionales complementarias.

6. De la lectura de las anteriores disposiciones aplicables, es claro que **el flete** es un elemento que hace parte del **valor en aduanas**, y este valor a su vez se constituye en la base gravable para la determinación de los tributos aduaneros al momento de la importación.

7. Por lo anterior, cuando se declare **un menor valor por concepto de fletes** en la declaración de importación, este hecho afecta el valor en aduanas y por tanto **la base gravable** para la determinación de los tributos aduaneros. Lo que puede conllevar a un menor pago por concepto de tributos aduaneros legalmente exigibles. Este evento se encuentra tipificado en la infracción prevista en el numeral 1.1. del artículo 52 del Decreto Ley 920 de 2024, que establece:

ARTÍCULO 52. INFRACCIONES ADUANERAS EN MATERIA DE VALORACIÓN DE MERCANCÍAS Y SANCIONES APLICABLES.

1.1. Declarar una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda, de conformidad con las normas aplicables.

La sanción aplicable será del cincuenta por ciento (50%) de la diferencia que resulte entre el valor declarado como base gravable para las mercancías importadas y el valor en aduana que corresponda de conformidad con las normas aplicables. **La sanción prevista en este inciso solo se aplicará cuando se genere un menor pago de tributos.** (...)

8. Ahora bien, de la lectura de la infracción y su sanción se observa que esta última está determinada por la diferencia que resulte entre el valor declarado como base gravable en la declaración y la base correcta que debe ajustarse respecto de la misma declaración.

9. Al respecto, el numeral 4º del artículo 2º del Decreto Ley 920 de 2023, en lo referente al principio de tipicidad, establece que: "(...). En virtud de este principio, para que **un hecho u omisión constituya infracción administrativa aduanera** que dé lugar a la aprehensión y decomiso de las mercancías o, en general, a la configuración de cualquier tipo de sanción administrativa, dicha infracción, hecho u omisión deberá: i) *Estar descrito de manera específica y precisa en este decreto o ser determinable a partir de la aplicación de otras normas jurídicas;* ii) *Existir una sanción cuyo contenido material esté definido en este decreto,* y iii) *Existir una correlación entre la conducta y la sanción.* En tal sentido, se tiene que:

- i. El hecho u omisión se encuentra descrito de manera precisa e inequívoca en la norma aduanera (Numeral 1.1. del artículo 52 del Decreto Ley 920 de 2023), lo que, en el contexto de la consulta, se estructura con cada una de las declaraciones de importación presentadas que, con ocasión de indicar un menor valor del flete conlleva establecer un valor en aduanas inferior que afectó la base gravable y en consecuencia a pagar menos por concepto de tributos aduaneros legalmente exigibles.
- ii. La sanción correlativa a la infracción está tipificada allí con toda precisión;
- iii. Existe correspondencia entre la infracción administrativa y la sanción de multa allí estipulada teniendo en cuenta los intereses y bienes jurídicos tutelados por el derecho aduanero en



materia de valoración.

10. En este orden de ideas sí, hipotéticamente, el hecho objeto de estudio se concreta en haber liquidado en cada una de las declaraciones de importación un menor valor por concepto **fletes**, rubro que, conforme al artículo 14 del Decreto 1165 de 2019, integra el valor en aduanas y por tanto la base gravable que conllevo a un menor pago por concepto de tributos aduaneros, no queda otro camino diferente a tener que liquidar y pagar por cada una de las declaraciones de importación la sanción en comento.

11. Sobre el particular, no sobra recordar que, el inciso 5º del artículo 296 del Decreto 1165 de 2019, señala que: “(...). Siempre que se presente Declaración de Corrección, el declarante deberá **liquidar y pagar**, además de los mayores tributos e intereses a que haya lugar, **las sanciones** establecidas en el Título 14 de este decreto³, según corresponda, pudiendo acogerse a la reducción de la sanción de multa a que se refiere el artículo 610⁴ del presente decreto. (...)” (Negrilla y subraya fuera del texto original).

12. Ahora bien, el artículo 296 del Decreto 1165 de 2019, consagra taxativamente los conceptos que pueden llegar a ser objeto de corrección voluntaria, entre los cuales se encuentran los **fletes**, veamos: “(...). La Declaración de Importación se podrá corregir voluntariamente sólo para subsanar los siguientes errores: subpartida arancelaria, tarifas, tasa de cambio, sanciones, operación aritmética, modalidad, tratamientos preferenciales, valor FOB, **fletes**, seguros, otros gastos, ajustes y valor en aduana, y sólo procederá dentro del término previsto en el artículo 188 del presente decreto. (...)”. (Énfasis intencional).

13. Allí mismo, en su inciso 3º ibidem, se consagra la declaración de corrección provocada por la autoridad aduanera, la cual procederá: “(...). como consecuencia de los resultados de una inspección aduanera, o cuando se notifique requerimiento especial aduanero de corrección o de revisión del valor, en cuyo caso, la base para corregir será la determinada oficialmente por la autoridad aduanera, o a solicitud del declarante o del importador, cuando se pretenda corregir errores en el diligenciamiento de la Declaración de Importación, diferentes a los contemplados en el inciso primero del presente artículo, en cuyo caso, deberá mediar autorización previa por parte de la autoridad aduanera. (...)”.

14. Ahora, en los eventos en que se requiera corregir varias declaraciones de importación, como consecuencia de un programa de control o del desarrollo de una investigación, se podrá presentar una declaración de corrección consolidada que recoja las modificaciones al valor en aduana o cualquier de los elementos declarados que lo conforman, lo anterior, en los términos del parágrafo 2º del artículo 296 del Decreto 1165 de 2019.

15. En este contexto legal, la declaración de corrección consolidada permitirá, si es del caso, racionalizar el trámite de corrección ante la autoridad aduanera cuando se trate de múltiples declaraciones de importación en los eventos allí señalados, es decir, como consecuencia de un programa de control o del desarrollo de una investigación, por lo que en cada caso en concreto se deberá determinar por el interesado el escenario en el que se encuentra para evaluar si se acoge o no a este mecanismo de simplificación del trámite de corrección.

³ Régimen Sancionatorio. Hoy consagrado en el Título 2 del Decreto Ley 920 de 2023.

⁴ Reducción de la Sanción. Hoy regulada en el artículo 23 del Decreto Ley 920 de 2023.



16. De lo discurrido es dable concluir que, en los eventos en que se declare **un menor valor por concepto de fletes** en la declaración de importación, y este hecho afecte el valor en aduanas y por tanto **la base gravable** para la determinación de los tributos aduaneros conllevando a un menor pago por concepto de tributos aduaneros legalmente exigibles, la **sanción** que se deberá liquidar y pagar respecto de cada una de las declaraciones afectadas, será la del numeral 1.1 del artículo 52 del Decreto 920 del 2023, y atendiéndolo previsto para la declaración de corrección en los términos del artículo 296 del Decreto 1165 de 2019.

17. 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: Juan Eduardo Díaz Cardona - Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Aprobado Comité de Normativa y Doctrina del 06/12/2024

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)