

100208221-1261

11/08/2021

Bogotá, D.C.

Doctora

INGRID MAGNOLIA DIAZ RINCON

Directora Gestión de Aduanas - DIAN

idiarz1@dian.gov.co

Ref.: Radicado 001093 21-06-2021

Tema	Aduanas
Descriptores	Actuaciones en inspección aduanera
Fuentes formales	Artículos 52, #9 del 185, #4 del 290, #3 del 293, 294, 578, #1 647 del Decreto 1165 de 2019 Artículos 79 y 80 Resolución No. 046 de 2019

Cordial saludo, Dra. Ingrid.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia la peticionaria formula las siguientes preguntas frente a la aplicación de los artículos 52, Numeral 9 del artículo 185, artículo 578 del Decreto 1165 de 2019 y artículo 80 de la Resolución No. 00046 de 2019:

- 1. En los casos donde no se ha autorizado el levante de la mercancía a la declaración de legalización, por incumplir con los requisitos de la inspección previa de acuerdo con el Artículo 52 del Decreto 1165 de 2019 y en el término y oportunidad del artículo 80 de la resolución 046 de 2019 ¿para este caso procedería el levante de la mercancía con fundamento en el principio de favorabilidad con la misma declaración de legalización y acogerse al numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019 y en qué momento podría el declarante acogerse a dicho tratamiento?*
- 2. ¿Debe presentarse únicamente declaración de importación tipo inicial, para acogerse a lo señalado en el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019?*
- 3. Cuando NO se autorice el levante de una mercancía que se acoge al numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019, por no cumplir con la totalidad de condiciones allí señaladas. ¿La mercancía queda incurso en causal de aprehensión y decomiso?*
- 4. ¿Puede presentarse una factura comercial con fecha de expedición posterior a la fecha de importación de la mercancía para facturar los excesos, sobrantes, en mayor cantidad y mercancía diferente, para acogerse a los artículos 52 y al numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019?*

5. *¿En el control simultáneo, una vez cumplidas las condiciones establecidas en el numeral 4 del artículo 578 del Decreto 1165 de 2019, ya no se requiere que el serial se encuentre en los documentos soporte por no considerarse mercancía diferente?*
6. *Si en el documento de transporte se describe una parte de la mercancía en el contenida y se omite otra, pero en la declaración de importación y en factura comercial y demás documentos soporte de la operación se encuentran amparadas todas las mercancías, se pregunta ¿Se encuentra enmarcado el concepto de mercancía diferente en aquellos errores u omisiones en la descripción, respecto de las consignadas en el documento de transporte, de que trata el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019? ¿Procedería el levante de la mercancía sobre la que se omitió la descripción a sabiendas de que se trata de mercancía diferente?*

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes, dividiendo el análisis por temas para una mayor comprensión:

Mercancía declarada con diferencias en la descripción o cantidad frente al documento de transporte.

En principio, el numeral 4 del artículo 294 del Decreto 1165 de 2019, considera como mercancía no presentada aquella descargada y que no se encuentre amparada en un documento de transporte, siendo en estos casos procedente la aprehensión de la mercancía, al amparo del numeral 1 del artículo 647 del Decreto 1165 de 2019. En estos términos, una mercancía sobre la cual se omitió la descripción genérica en el documento de transporte, se entiende como mercancía no presentada.

El numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019 precisa:

“9. Cuando practicada inspección aduanera física o documental, se establezca que la declaración de importación, incorpora mercancías en mayor cantidad, sobrantes o en exceso, o con errores u omisiones en la descripción, respecto de las consignadas en el documento de transporte, siempre y cuando la totalidad de las mercancías declaradas se encuentren soportadas en la factura y demás documentos de la operación comercial, y debidamente descritas en la declaración, y se hayan liquidado y pagado los tributos aduaneros por la totalidad de la mercancía declarada. En este evento se entenderá que la mercancía ha sido presentada y declarada en debida forma.” (Subrayado por fuera de texto).

El numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019, hace referencia a una situación en la cual no obstante encontrarse el inspector en principio con una mercancía no presentada porque se omitió la descripción genérica en el documento de transporte, se permite subsanar tal situación, siempre y cuando encuentre que en la declaración de importación objeto de inspección: (i) la totalidad de las mercancías declaradas se encuentren soportadas en la factura y demás documentos de la operación comercial, (ii) las mercancías están debidamente descritas en la declaración, y (iii) se hayan liquidado y pagado los tributos aduaneros por la totalidad de la mercancía declarada. En este caso se considera que la mercancía está presentada y declarada.

Lo anterior aplica, con independencia que la declaración de importación objeto de la diligencia, sea la primera declaración presentada, ya sea inicial, legalización o anticipada, pues la normatividad aduanera no condiciona la aplicación de lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019, al tipo de declaración objeto de inspección.

Si al momento de realizar la inspección física de la mercancía declarada, el funcionario aduanero encuentra mayor cantidad, sobrantes o en exceso, o con errores u omisiones en la descripción,

respecto de las consignadas en el documento de transporte y la declaración de importación objeto de inspección no reúne los requisitos establecidos en el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019, dicha mercancía se considera no presentada en los términos del artículo 294 del Decreto 1165 de 2019, siendo procedente en esos casos la aprehensión de la mercancía conforme el numeral 1 del artículo 647 del Decreto 1165 de 2019.

Mercancía objeto de inspección previa.

Una figura diferente es la que está contenida en el inciso 5 del artículo 52 del Decreto 1165 de 2019 la cual indica el tratamiento de mercancías en exceso o sobrantes frente a la factura comercial y demás documentos soportes de la operación comercial, o mercancías diferentes o con mayor peso, halladas por el importador o declarante en la diligencia de inspección previa. Dicho inciso 5 refiere lo siguiente:

“Si con ocasión de la inspección previa se detectan mercancías en exceso o sobrantes respecto de las relacionadas en la factura comercial y demás documentos soporte de la operación comercial, o mercancías diferentes o con un mayor peso, deberá dejarse constancia en el documento que contenga los resultados de la inspección previa. Las mercancías en exceso o con mayor peso, así como las mercancías diferentes, podrán ser reembarcadas o ser declaradas en la modalidad que corresponda, con el pago de los tributos aduaneros correspondientes, sin que haya lugar al pago de suma alguna por concepto de rescate. El documento que contenga los resultados de la inspección previa se constituye en documento soporte de la declaración aduanera.”

Para todos los efectos, la mercancía sometida al tratamiento de que trata el inciso anterior, se entenderá presentada a la autoridad aduanera”. (Subrayado por fuera de texto).

Frente a los excesos y sobrantes o mercancía diferente o mayor peso encontrados en la inspección previa, procede la presentación de declaración de legalización voluntaria, sin pago de rescate, según lo establecido en el numeral 4 del artículo 290, el inciso primero del numeral 3 del artículo 293 del Decreto 1165 de 2019 y bajo las condiciones establecidas en los artículos 79 y 80 de la Resolución No. 046 de 2019.

Son claras las normas citadas en el inciso anterior, cuando establecen las condiciones para permitir la legalización voluntaria sin rescate: (i) se debe dejar constancia de dichas situaciones en el informe de resultados, (ii) este documento debe contener la información establecida en el artículo 79 de la Resolución No. 46 de 2019 y estar firmado, y (iii) remitirse a la DIAN a más tardar el día hábil siguiente a la finalización de dicha diligencia. Cumpliendo las anteriores condiciones el informe de resultados se constituye en documento soporte de la declaración de legalización y el inspector podrá autorizar el levante de la declaración de legalización presentada, sin que sea exigible el pago de rescate.

Ahora, frente a la pregunta si se puede aplicar lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019 si no se cumple con los requisitos del informe de resultados de la inspección previa como documento soporte de la declaración de legalización en los términos y condiciones anteriormente citados, se realiza el siguiente análisis:

El Decreto 1165 del 2019 contempla dos instancias operativas frente a una mercancía ingresada al país y que permiten al importador subsanar situaciones frente a mercancías no presentadas, con el fin de promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones:

- (i) La declaración de legalización voluntaria que puede presentar un importador cuando en la inspección previa se identifica mercancía en exceso o sobrantes respecto de las relacionadas en la factura comercial y demás documentos soporte de la operación comercial, o mercancías diferentes o con un mayor peso de la mercancía, en los términos del inciso 5 del artículo 52 *ibídem*. Para el efecto será documento soporte de dicha declaración de importación el documento de inspección previa en los términos y condiciones indicadas en los artículos 79 y 80 de la Resolución No. 046 de 2019.
- (ii) La declaración de importación en la cual se declara, se describe y se pagan los tributos aduaneros de la mercancía soportada en la factura y demás documentos de la operación comercial, no obstante corresponder a mercancías en mayor cantidad, sobrantes, excesos o con errores u omisiones en la descripción, respecto de las consignadas en el documento de transporte (Numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019).

Cuando las declaraciones de importación citadas anteriormente son presentada y seleccionadas para inspección aduanera, el funcionario otorgará el levante cuando se cumplan las condiciones del artículo 185 del Decreto 1165 del 2019. Tratándose de la declaración de legalización voluntaria, adicionalmente se debe verificar si el documento de inspección previa cumple con los requisitos exigidos como documento soporte, y se otorgará el levante si se cumplen los criterios establecidos en el numeral 7 del artículo 185 citado. De no cumplirse el anterior requisito, no se podría autorizar el levante sin el pago de rescate.

No obstante, el declarante podrá solicitar que se autorice el levante, en aplicación del numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019, al advertir en la diligencia de inspección aduanera que, si bien no se cumplen con los requisitos del documento de inspección previa, sí se acreditan todas las condiciones referidas en dicho numeral 9. El inspector verificará tal situación y, de ser procedente, podrá autorizar el levante de la mencionada declaración de legalización, dejando constancia en el acta de diligencia de ambas circunstancias.

No aplica en este caso el principio de favorabilidad, pues éste, según lo dispuesto en el artículo 2 del Decreto 1165 de 2019, se predica si antes de la firmeza del acto que decide de fondo la imposición de una sanción o el decomiso entra a regir una norma que favorezca al interesado, la autoridad aduanera la aplicará oficiosamente, situación que no se da en la etapa de inspección aduanera objeto de análisis.

Factura como soporte en sobrantes o excesos o mercancía diferente declarados.

Para el análisis de este punto, se parte de la premisa que cuando en la pregunta se indica “fecha de importación” se refiere a la fecha del ingreso de la mercancía al territorio aduanero nacional.

Detrás del ingreso de una mercancía al territorio aduanero nacional, necesariamente hay una operación cuya naturaleza conoce claramente el importador y puede corresponder a: una compraventa, un contrato de alquiler de bienes, el ingreso de una mercancía en forma temporal, a una donación, etc., de lo cual dependerá que se deba aportar como documento soporte de la declaración de importación, una factura o el documento que da cuenta de dicha operación.

Cuando la operación que precede el ingreso de la mercancía al territorio aduanero nacional es una compraventa, toda la mercancía declarada debe estar indicada en una o varias facturas, pues es necesario determinar sobre datos objetivos y cuantificables, el valor en aduanas de las mercancías. De no existir una factura, no habría constancia de un precio efectivamente pagado o por pagar, por lo tanto, no se podría determinar el valor en aduanas por el método de valor de transacción, debiéndose utilizar los otros métodos de valoración.

Lo anterior aplica con independencia que la declaración de importación se presente en aplicación de lo dispuesto en el artículo 52 del Decreto 1165 de 2019, o si ésta es objeto de inspección aduanera y se encuentra la situación descrita en el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019, o es una nacionalización regular.

La situación planteada en el artículo 52 del Decreto 1165 de 2019 sobre excesos o sobrantes o mercancía diferente, precisamente nace de la revisión que se realiza en la inspección previa, de la mercancía efectivamente encontrada en dicha diligencia, frente a la soportada en la factura o en los documentos soportes de la operación comercial. Si efectivamente llegó más mercancía de la indicada en la factura u otra diferente, esta debe haber sido objeto de otra operación comercial, que por sí misma tiene que estar soportada en una factura o en documento soporte que justifique su importación, documentos éstos que necesariamente deben aportarse como soportes de la declaración de importación y/o la declaración andina de valor cuando aplique.

Por otro lado, la declaración de importación presentada en las condiciones a que hace referencia el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019, como en dicha norma se expresa, la totalidad de la mercancía debe estar soportada en factura y demás documentos de la operación comercial.

En ambos casos la factura o documentos que acrediten la operación puede ser expedida después del ingreso de la mercancía al territorio aduanero nacional, pues las circunstancias que dan origen a los dos casos objeto de análisis, por sí mismas, pueden haberse identificado por el importador o declarante una vez la mercancía haya llegado al territorio aduanero nacional y antes de la presentación de la declaración de importación. Las facturas presentadas deben cumplir los requisitos establecidos en el artículo 9 de la Resolución No. 1684 del 2014, para que sean aceptadas como documentos soporte de la declaración de importación.

Omisiones en serial.

El artículo 3 del Decreto 1165 de 2019 define mercancía diferente, como:

“Una mercancía presentada o declarada es diferente a la verificada documental o físicamente, cuando se advierta en esta última distinta naturaleza; es decir, se determina que se trata de otra mercancía. No obstante lo anterior, se considera que la mercancía es diferente cuando exista error u omisión sobre el serial; esto último, sin perjuicio del análisis integral”. (Subrayado por fuera de texto).

El serial es un dato único que identifica una mercancía y la diferencia de otra así sea de la misma naturaleza, por ello en la definición de mercancía diferente, se indica expresamente que cuando se encuentren errores u omisiones en la serie, estamos frente a un caso de “mercancía diferente”, con independencia que pueda aplicarse el análisis integral.

Ahora, dicho artículo 3 define, así mismo, análisis integral en los siguientes términos:

“El análisis integral en el control simultáneo o posterior es el que deberá realizar la autoridad aduanera para comparar la información contenida en una declaración aduanera respecto de sus documentos soporte, con el propósito de determinar si hay errores en la cantidad o errores u omisiones en la descripción de la mercancía que conlleven a que la mercancía objeto de control sea diferente a la declarada.”

El definirse “análisis integral” debe entenderse que al estudiar las referencias a dicho término en los diferentes artículos del Decreto 1165 de 2019 y de la Resolución No. 046 de 2019, debe

conservarse el alcance de su definición, lo que significa que independiente del tipo de error u omisión encontrado en la descripción, debe compararse la información contenida en la declaración de importación respecto de los documentos soporte, para poder determinar si se trata de mercancía diferente a la declarada.

Así las cosas, deberá realizarse un análisis armónico y sistemático, teniendo en cuenta el alcance de la definición de análisis integral previsto en el artículo 3 del Decreto 1165 de 2019, al estudiar la aplicación de lo dispuesto en el numeral 4 del párrafo del artículo 578 *ibidem* que indica expresamente:

“4. Cuando del error u omisión en la serie, se pueda establecer como resultado del análisis integral, que las demás condiciones que identifican la mercancía mantienen su naturaleza y que corresponde a las demás descripciones que contienen los documentos soporte de la operación, y que esta ha sido presentada en los términos del artículo 3 del presente decreto, no se considerará que se trata de mercancía diferente”. (Subrayado por fuera de texto).

Es ese orden de ideas, cuando en el control simultáneo se identifiquen errores u omisiones en el serial que identifica la mercancía, debe aplicarse el numeral 4 del párrafo del artículo 578 del Decreto 1165 de 2019, a la luz de la definición de análisis integral. Por lo tanto, la mercancía inspeccionada debe tener la misma naturaleza del bien que se describe y el serial debe poder verificarse en los documentos soporte de la declaración y/o de la operación.

De no poder aplicarse el análisis integral en los anteriores términos, de conformidad con lo dispuesto en el inciso 7 del artículo 303 de la Resolución No. 046 de 2019, la mercancía será objeto de aprehensión por considerarse mercancía diferente, pudiéndose presentar declaración de legalización en los términos del inciso 8 del numeral 2 del artículo 293 del Decreto 1165 de 2019.

De conformidad con el análisis anterior y frente a los interrogantes formulados, se concluye:

1. La declaración de legalización originada en las circunstancias indicadas en el artículo 52 del Decreto 1165 de 2019 sobre la cual no se cumplen los requisitos establecidos en dicho artículo, puede obtener el levante al amparo de lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019 sin pago de rescate, si las diferencias encontradas son frente a lo indicado en el documento de transporte y se cumplan todas las condiciones establecidas en dicho numeral. El inspector dejará constancia de ambas circunstancias en la correspondiente acta de diligencia.
2. El tratamiento establecido en el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019, aplica con independencia que la declaración sea inicial, anticipada o de legalización.
3. Procederá la aprehensión de la mercancía por considerarse mercancía no presentada, cuando el inspector encuentre que se presentan las circunstancias de diferencias en cantidad y error u omisión de la descripción frente al documento de transporte y la declaración de importación objeto de inspección aduanera no reúna los requisitos establecidos en el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019.
4. La factura que se aporta como documento soporte en las declaraciones de importación presentadas bajo las circunstancias indicadas en el artículo 52 y el numeral 9 del artículo 185 del Decreto 1165 de 2019, puede expedirse con fecha posterior a la fecha de llegada de la mercancía al país y, en todo caso, antes de la presentación y aceptación de la declaración de importación correspondiente.

5. Cuando en la inspección aduanera se encuentra error u omisión en el serial de la declaración de importación, el numeral 4 del párrafo del artículo 578 del Decreto 1165 de 2019 debe aplicarse en armonía con la definición de análisis integral consagrada en el artículo 3 *ibídem*, por lo tanto, la mercancía inspeccionada debe tener la misma naturaleza del bien que se describe, el serial debe poder verificarse en los documentos soporte de la declaración de importación o de la operación y la mercancía debe haber sido presentada.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” – “Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLAS
BERNAL ABELLA

Firmado digitalmente por
NICOLAS BERNAL ABELLA
Fecha: 2021.08.10 19:16:56
-05'00'

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Maria Elena Botero Mejia
Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina