

100208192- 433

Bogotá, D.C., 27 de febrero de 2025

Tema: Aduanero

Descriptores: Errores o Inexactitudes en el valor en aduanas -Infracción Administrativa numeral 2.2. artículo 29 y numeral 1.1. artículo 52 Decreto ley 920 de 2023

Fuentes formales: Artículos 3, 29, 52 y 105 Decreto Ley 920 de 2023
Artículos 185,296, 320 Decreto 1165 de 2019
Artículos 347 y 348 Resolución 046 de 2019

Cordial saludo,

1. Esta Subdirección está facultada para resolver 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 JURIDICO

2. ¿Cuándo se declara un menor valor en los datos que conforman el valor en aduanas de la mercancía, se incurre en la infracción del numeral 2.2. del artículo 29 del Decreto ley 920 de 2023 o la del numeral 1.1. del artículo 52 de ese decreto?

TESIS JURÍDICA

3. Si se declara un menor valor en los datos que conforman el valor en aduanas de la mercancía por errores de transcripción o digitación se impondrá la sanción del numeral 2.2. del artículo 29 del Decreto ley 920 de 2023. Si los errores o inexactitudes cometidos en algunas de las casillas de la declaración de importación asociadas a los elementos que conforman el valor en aduanas de la mercancía declarada, el declarante incurrirá en la infracción del numeral 1.1. del art. 52 de ese decreto cuando concurren los siguientes

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.

presupuestos: (i) se presenta una diferencia entre el valor declarado y el valor determinado conforme a las normas de valoración aduanera, (ii) originado por el incumplimiento de alguna de las disposiciones de valoración aduanera o una inadecuada interpretación de las normas, y (iii) se declare una menor base gravable al valor en aduana que corresponda³.

FUNDAMENTO

4. En materia de valoración, el Acuerdo de la OMC dispone que el valor en aduana se establece a efectos de percibir los derechos de aduana *ad valorem*. El “Valor de Transacción”, previsto en el artículo 1 aplicado en conjunción con el artículo 8 del Acuerdo, será el primer criterio para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas; de no poderse aplicar, deberá recurrirse a los métodos secundarios conforme al orden establecido en el Acuerdo y en el artículo 3 de la Decisión 571 del 2003 de la CAN, hasta hallar el primero que permita determinar el valor en aduana

5. A la par el artículo 320 del Decreto 1165 de 2019 establece el fundamento legal para la determinación del valor en aduana, así: “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.

6. 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.”

7. De otra parte, el declarante podrá corregir voluntariamente la declaración importación presentada, para subsanar errores o inexactitudes cometidos en el diligenciamiento de las casillas de la declaración asociadas con la base gravable para determinar el valor en aduanas como son: el valor FOB, fletes, seguros, otros gastos y ajustes y valor en aduana de conformidad con el artículo 296 del Decreto 1165 de 2019⁴. A la par, el citado artículo dispone: “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

³ En este caso, el estudio de valor realizado en control posterior determinará la diferencia de la base gravable declarada con la que corresponde.

⁴ **ARTÍCULO 296. DECLARACIÓN DE CORRECCIÓN.** 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.

sanciones establecidas en el Título 14 de este decreto, según corresponda⁵
(Negritas y subrayado fuera de texto)

8. En línea con lo anterior, las infracciones administrativas aduaneras que podrían incurrir el declarante serían las previstas en los numerales 2.2 del artículo 29 y 1.1. del artículo 52, ambas del Decreto ley 920 de 2023. Al respecto la doctrina aduanera⁶ hace una distinción sobre los elementos que tipifican las conductas de tales infracciones en el siguiente sentido:

8.1. En relación con la conducta del numeral 2.2. del artículo 29 ibidem⁷ precisa que la conducta está relacionada con la comisión de un error o inexactitud cometido en el diligenciamiento de los datos incorporados en la declaración de importación,⁸ como, por ejemplo:

- i) Un error en la tasa de cambio, que puede generar un menor pago de los tributos aduaneros.
- ii) El importador incorporó en la declaración un valor FOB US\$10,000 pero en la factura comercial y demás documentos soporte el valor corresponde a US\$100,000 determinándose que, si bien se afectó la base, este corresponde a un error de digitación en el diligenciamiento de la declaración, que no tiene nada que ver con el incumplimiento de las normas de valoración en aduanas. Situación esta, que es perfectamente verificable con los documentos soporte de la declaración de importación cuando se evidencia que en la Declaración Andina de Valor se determinó el valor en aduanas a partir de los US\$100,000.
- iii) Cuando en el diligenciamiento de los datos en la declaración de importación se evidencia un error aritmético en el cálculo de la base gravable.”⁹

8.2. Por el contrario, la conducta contenida en el numeral 1.1. del artículo 52 del Decreto ley 920 de 2023¹⁰, se tipifica cuando se declara una base gravable inferior al valor en

⁵ **PARÁGRAFO 1o.** Cuando la Declaración de Corrección tenga por objeto modificar el valor inicialmente declarado, deberá presentarse una nueva Declaración Andina del Valor que soporte la Declaración de Corrección.

⁶ Oficio 907963 - int 1227 del 10 de agosto de 2021

⁷ numeral 2.2. del artículo 29 del Decreto ley 920 de 2023 al “(...) **2.2. Incurrir en inexactitud o error en los datos consignados en las declaraciones de importación, cuando tales inexactitudes o errores conlleven un menor pago de los tributos aduaneros legalmente exigibles. La sanción aplicable será de multa equivalente al diez por ciento (10%) del valor de los tributos aduaneros dejados de cancelar.**”

⁸ ” Así, la infracción discrimina cada elemento de la conducta de manera puntual, asociando la conducta “**incurrir en inexactitud o error**” específicamente a los datos incorporados en la declaración de importación, incluyendo un condicionamiento a cuando éstos conlleven un menor pago de tributos.”

⁹ Oficio 907963 - int 1227 del 10 de agosto de 2021

¹⁰ numeral 1.1. del citado decreto ley, contempla la infracción de: “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.**

En el caso de importaciones temporales en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación- Exportación de materias primas e insumos de que tratan los artículos 172 y 173 literal b) del Decreto Ley 444 de 1967 o aquella que la modifique, adición o sustituya, la sanción aplicable será del cincuenta por ciento (50%) de la diferencia que resulte entre el valor en aduanas declarado para las mercancías importadas y el que corresponda de conformidad con las normas aplicables.”

aduana que corresponda de conformidad con las normas aplicables en materia de valoración. Es decir, lo que se sanciona es la inadecuada determinación de la base gravable incumpliendo con los presupuestos normativos en materia de valoración.¹¹

9. De tener ocurrencia la valoración aduanera al momento de la inspección aduanera y se genera una controversia de valor de conformidad con lo previsto en el numeral 5 del artículo 185, reglamentado por los artículos 347 y 348 de la Resolución 046 de 2019¹² y no se supera o se resuelve con la constitución de una garantía, los documentos soporte se evaluarán en el control posterior a través del estudio de valor que como resultado del mismo se logra evidenciar que el valor en aduana declarado es inferior al que legalmente corresponde, se configura la infracción del numeral 1.1. del artículo 52 del Decreto ley 920 de 2023.

10. Igualmente, la valoración aduanera también se presenta en los estudios de valor realizados por la autoridad aduanera para verificar la exactitud de las declaraciones, documentos soporte u otros informes y establecer la ocurrencia de hechos que impliquen un menor monto de los tributos aduaneros y/o la observancia de los procedimientos y tramites aduanero de conformidad con el numeral 3 del artículo 3 y artículo 105 del Decreto ley 920 de 2023.¹³

¹¹ Concepto 010762 int 1207 del 18 de diciembre de 2024. Tesis Jurídica: Cuando se declare un menor valor por concepto de fletes en cada de 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.

¹² Resolución 046 de 2019. ARTÍCULO 347. AUTORIZACIÓN DE LEVANTE EN CASO DE CONTROVERSIAS POR DUDAS SOBRE EL VALOR DECLARADO O POR LOS DOCUMENTOS SOPORTE PRESENTADOS. Cuando en la diligencia de inspección aduanera del proceso de importación, se presente controversia por duda del valor en aduana declarado por cualquiera de las situaciones descritas a continuación, sólo se autorizará el levante si se procede de acuerdo con lo previsto en el numeral respectivo, teniendo en cuenta lo dispuesto en los numerales 5 y 7 del artículo 185 del Decreto número 1165 del 2 de julio de 2019 y en el artículo 17 de la Decisión Andina 571 de 2003. (...)

PARÁGRAFO 2o. Cuando el importador haya constituido garantía para obtener el levante, el jefe de la División de Gestión de la Operación Aduanera, o quien haga sus veces, deberá remitir dentro de los dos (2) días hábiles siguientes a la División de Gestión de Fiscalización, o quien haga sus veces, copia del acta de la diligencia de inspección, fotocopia de la Declaración de Importación, de la documentación aportada por el importador como soporte de la negociación y de la garantía constituida, para la realización del correspondiente estudio de valor.

ARTÍCULO 348. CONTROL POSTERIOR. La División de Gestión de Fiscalización, o quien haga sus veces, iniciará el estudio de valor con fundamento en la copia del acta de la diligencia de inspección y demás documentos presentados por el importador como soporte de la negociación, sin perjuicio de solicitar los documentos, pruebas complementarias y todos aquellos necesarios para la correcta determinación del valor. Concluido el estudio de valor y emitido el resultado del mismo, se procederá de la siguiente manera:

1. Si el valor declarado es igual al determinado en dicho estudio, se remitirá copia por parte del jefe de la División de Gestión de Fiscalización, del resultado del estudio de valor a la División de Gestión de la Operación Aduanera, para la cancelación de la garantía constituida y se informará al importador para que proceda de conformidad con lo previsto en el artículo 339 del Decreto número 1165 del 2 de julio de 2019.

2. Si el valor en aduana declarado es diferente al determinado en el estudio de valor, la División de Gestión de Fiscalización, remitirá el resultado de la investigación correspondiente, conforme a lo establecido en los artículos 680 y siguientes del Decreto número 1165 del 2 de julio de 2019. En estos casos se deberá dar traslado a la División de Gestión de Control Cambiario o a la Coordinación de Control y Prevención de Lavado de Activos o quien haga sus veces, para lo de su competencia y cuando a ello hubiere lugar.

PARÁGRAFO 1o. Lo dispuesto en el presente artículo se aplicará sin perjuicio de las acciones penales, cuando a ello hubiere lugar.

¹³ Decreto ley 920 de 2023. **ARTÍCULO 105. DE LOS ESTUDIOS DE VALOR EN ADUANA.** En ejercicio de las amplias facultades de fiscalización, la autoridad aduanera podrá adelantar la verificación del valor en aduana, respecto de las

11. De lo antepuesto, se concluye lo siguiente:

12. Si con fundamento en las pruebas obtenidas en las investigaciones administrativas o en los estudios de valor de las mercancías practicados en control posterior, la autoridad aduanera determina que las casillas de la declaración de importación asociadas con el valor en aduana obedecen:

(i) a errores o inexactitudes cometidos al diligenciar alguna de las casillas asociadas al valor en aduanas de la mercancía declarada¹⁴, originado por una equivocación cometida por el declarante al incluir los datos en la declaración de importación o errores en digitación. En este caso, los errores o inexactitudes se pueden comprobar al consultar los documentos soporte de la declaración y en los demás documentos de la operación de comercio exterior.¹⁵ La conducta que se tipifica es la del numeral 2.2. del artículo 29 del Decreto ley 920 de 2023. También podrá incurrirse en esta infracción, cuando los errores o inexactitudes cometidos en otras casillas de la declaración de importación, tales como: subpartida arancelaria, tasa de cambio, tarifa conllevan al pago de menores tributos aduaneros.

(ii) errores o inexactitudes originados por una inadecuada determinación de la base gravable debido al incumplimiento de alguna de las disposiciones de valoración aduanera, y, en consecuencia, se declara una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda, se impondrá la sanción del numeral 1.1. del artículo 52 del Decreto ley 920 de 2023. Generalmente, esta sanción se aplica como resultado de un estudio de valor practicado en control posterior en el que se determinará el 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 resulte de conformidad con las normas de valoración aduanera.

13. En todos los casos, si el error o inexactitud que presenta la declaración de importación que conlleva a un menor pago de tributos aduaneros o la inadecuada determinación de la

operaciones de comercio exterior efectuadas por un mismo importador o empresa durante un periodo determinado, que permita a partir de la determinación y caracterización del entorno económico, identificar las prácticas comerciales que conllevaron a la posible inexactitud o afectación de los valores declarados.

Del resultado del estudio, la dependencia competente podrá decidir el inicio de las investigaciones de Liquidaciones Oficiales de Valor por las operaciones que resultaron afectadas con dichas prácticas o el archivo de estas.

Las conclusiones de los estudios de valor que se adelanten en una Dirección Seccional se aplicarán en las demás jurisdicciones, siempre y cuando se trate del mismo declarante, tipo de mercancías, y condiciones comerciales y correspondan a igual período fiscal.

¹⁴ **Casillas Declaración de Importación.** Casilla 78 Valor FOB USD, Casilla 79 Valor Flete USD, Casilla 80 Valor Seguros USD, Casilla 81 Valor Otros Gastos USD, Casilla 82 Sumatoria de Fletes, Seguros y Otros Gastos USD, Casilla 83 Ajuste de Valor USD, Casillas 84 Valor en Aduana USD.

¹⁵ Por ejemplo: Declaraciones de cambio, Comprobante o abonos bancarios, Carta de crédito, Órdenes de compra, Notas u órdenes de pedido, Confirmación de pedidos, Contrato de compraventa, Cotizaciones, Correspondencia interna de la empresa y Giros Bancarios.

Parágrafo 1 del Artículo 347 de la Resolución 046 de 2019. PARÁGRAFO 1o. Los documentos que acreditan el valor en aduana declarado son todos aquellos que demuestran el precio realmente pagado o por pagar del comprador al vendedor, por la mercancía importada o por cualquiera de los elementos del valor. Dichos documentos corresponden a los previstos en el artículo 54 del Reglamento Comunitario adoptado por la Resolución Andina 1684 de 2014 con sus modificaciones y/o adiciones.

base gravable es advertida por el declarante, este deberá contar con la documentación justificativa del valor en aduanas en la que debe prevalecer la veracidad, objetividad, legalidad, relevancia y pertinencia respecto del hecho, circunstancia o gasto que pretenda probar.

14. En línea con lo anterior, el declarante deberá contar con los documentos soporte de la declaración de importación y los demás documentos de la operación de comercio exterior¹⁶ que demuestren el origen del error o la inexactitud cometida para que: (i) corrija voluntariamente la declaración de importación, antes de que se profiera requerimiento

¹⁶ En cuanto a la documentación probatoria del Valor en aduanas, el artículo 54 del Reglamento Comunitario adoptado con la Resolución 1684 del 2014, indicó lo siguiente:

“... ARTÍCULO 54. DOCUMENTOS PROBATORIOS.

1. Además de la factura comercial, del documento de transporte y del documento de seguro donde conste el monto asegurado de la mercancía, el importador deberá presentar otros documentos que se requieran en apoyo del valor en aduana declarado o del que pretenda ser determinado. Las aduanas deben examinar dichos documentos a efectos de la comprobación de los elementos de hecho y circunstancias comerciales de la negociación y del cumplimiento de las disposiciones previstas en el Acuerdo sobre Valoración de la OMC, en la Decisión 571 y en este Reglamento. Estos documentos pueden ser presentados en medios físicos, electrónicos o digitales. Los requisitos y oportunidad para su presentación serán establecidos por las legislaciones nacionales, teniendo en cuenta lo señalado en el literal c) del numeral 1 del artículo anterior.

2. La clase de documentos que pueden ser obtenidos para verificar o comprobar el valor declarado, depende de la fase del control que esté desarrollando la Administración Aduanera y del método de valoración que se esté aplicando.

Tales documentos están referidos, entre otros, a:

- a) Los soportes de cualquier otro gasto inherente al transporte.
- b) Los soportes de cualquier otro gasto inherente al seguro pagado para cubrir los riesgos de ese transporte.
- c) Pruebas de los pagos de las mercancías.
- d) Comunicaciones bancarias inherentes al pago tales como fax, télex, correo electrónico, etc.
- e) Cartas de crédito.
- f) Documentos presentados para la solicitud de créditos.
- g) Listas de precios, catálogos.
- h) Contratos.
- i) Acuerdos de licencia donde consten las condiciones en que se utilizan el derecho de autor, los derechos de propiedad industrial o cualquier otro derecho de propiedad intelectual.
- j) Acuerdos o cartas de designación de agentes o representaciones y sobre los pagos por comisiones.
- k) Comprobantes de adquisición de prestaciones.
- l) Correspondencia y otros datos comerciales.
- m) Documentos contables
- n) Facturas nacionales con precios de reventa en el territorio aduanero comunitario.
- o) Documentos que soporten los gastos conexos de esta reventa y.
- p) En general, cualquier documento que demuestre las condiciones bajo las cuales va a ser utilizado uno de los métodos de valoración, en su orden.

Pueden también ser considerados como documentos probatorios de los hechos o circunstancias relacionados con la transacción comercial o con el valor en aduana que vaya a ser determinado, las correspondientes actas elaboradas por la Administración Aduanera de las manifestaciones verbales del importador o su representante legal o persona autorizada, debidamente suscritas por éste y el funcionario.

La sola presentación de los documentos antes mencionados, no implica la aceptación del valor declarado por parte de la Administración Aduanera, pues dependerá de las comprobaciones que se realicen.

3. El tipo de documentos y pruebas, así como los procedimientos, condiciones y requisitos para las solicitudes que se tengan que hacer fuera del territorio aduanero del País Miembro de la Comunidad Andina, a efectos de la valoración aduanera, se sujetarán a lo dispuesto en la legislación andina y nacional teniendo presente lo dispuesto en el artículo 16 de la Decisión 571 y en el artículo 63 de este Reglamento. En materia de obtención de pruebas se aplicará lo dispuesto en la Decisión 728 sobre Asistencia Mutua y Cooperación entre Administraciones Aduaneras o la normativa que la modifique o sustituya...”

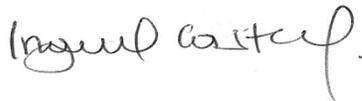
En el mismo sentido el Artículo 330 del Decreto 1165 del 2019 y el artículo 340 de la Resolución 46 del 2019, también mencionan cuál es la documentación justificativa del valor en aduanas y los requisitos específicos que algunos de éstos deben cumplir.

especial aduanero¹⁷ y (ii) liquidarse el monto de la sanción de la infracción que le corresponde.

15. Por las razones antes expuestas, se aclaran los conceptos: 907963 - int 1227 del 10 de agosto de 2021 y 010762 int 1207 del 18 de diciembre de 2024.

16. 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)

Subdirección de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

www.dian.gov.co

Proyectó: Ángela Helena Álvarez Álvarez

Revisó: Comité de Normativa y Doctrina del 21/02/2025

¹⁷ La corrección provocada obliga al declarante a corregir con la base gravable determinada oficialmente por la autoridad aduanera según el artículo 296 del Decreto 1165 de 2019.