

100208192 - 1966

Bogotá D.C., 25 de noviembre de 2025

**Radicado Virtual No.
1002025S016263**

Tema: Aduanas
Descriptores: Pago Consolidado Mensual de los Usuarios Industriales de Zona Franca
Declaración Especial de importación
Fuentes formales: Artículos 2, 66 y 154 del Decreto ley 920 de 2023
Artículo 18 del Decreto 1165 de 2019

Cordial saludo. Sr. Forero:

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. ¿Tiene efecto retroactivo la reactivación del beneficio de pago consolidado mensual solicitada por un Usuario Industrial de Zona Franca, de manera que cubre actuaciones realizadas entre la vigencia del Decreto Ley 920 de 2023 y la presentación de la solicitud, en virtud del principio de favorabilidad?

TESIS JURÍDICA

3. En aplicación del principio de favorabilidad, la reactivación del beneficio de pago consolidado mensual para un Usuario Industrial de Zona Franca procede desde el momento en que comenzó a regir la norma más beneficiosa. Esto ocurrió con el Decreto 659 de 2024, que modificó el numeral 4 del artículo 18 del Decreto 1165 de 2019 y eliminó la consecuencia jurídica de la pérdida definitiva del beneficio.

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.

4. No obstante, la reactivación del beneficio no afecta ni modifica los pagos individuales efectuados ni las declaraciones de importación ya tramitadas durante el periodo en que el usuario no ostentaba el tratamiento especial, por cuanto tales pagos dieron lugar a situaciones jurídicas consolidadas.

FUNDAMENTACIÓN

5. En el Concepto No. 004206 – interno 128 de 2024, esta Subdirección concluyó que cuando una regulación menos gravosa entra en vigor antes de la firmeza del acto administrativo, la autoridad debe aplicar el tratamiento más favorable, conforme al artículo 2 del Decreto Ley 920 de 2023. El concepto destacó que la modificación del artículo 175 del Decreto 1165 de 2019, al reducir el término de antelación para presentar la declaración anticipada, constituía una situación sustancialmente más favorable para los usuarios aduaneros, razón por la cual debía aplicarse retroactivamente, siempre que el acto administrativo no se encuentre en firme. Este antecedente doctrinal relacionado con la aplicación del principio de favorabilidad fue posteriormente reiterado en el Concepto No. 002999 de 2025.

6. En el Concepto No. 002999 - interno 206 de 2025, este despacho analizó el tránsito de normas respecto del pago consolidado mensual para Usuarios Industriales de Zona Franca. Allí se concluyó que, en virtud del principio de favorabilidad, los Usuarios Industriales de Zona Franca que perdieron el beneficio del pago consolidado mensual por extemporaneidad podían solicitar nuevamente su aplicación, teniendo en cuenta que el artículo 5 del Decreto 659 de 2024 modificó el numeral 4 del artículo 18 del Decreto 1165 de 2019, eliminando la consecuencia jurídica de la pérdida definitiva del beneficio.

7. La norma en su redacción original, sin la modificación del Decreto 659 de 2024, preveía que, frente al incumplimiento de las obligaciones derivadas del pago consolidado, el usuario industrial de zona franca perdía el tratamiento especial, debiendo realizar el pago de los tributos aduaneros exigibles, como condición para obtener el levante³. Esta consecuencia era automática, no requería apertura de proceso administrativo y se comunicaba mediante oficio.

8. Con posterioridad, el numeral 1.3 del artículo 66 del Decreto Ley 920 de 2023 introdujo un régimen sancionatorio aplicable al incumplimiento del pago consolidado. Este decreto dispuso un tratamiento sancionatorio escalonado para la extemporaneidad en el pago consolidado, que incluye la imposición de sanciones, sin que se considere la pérdida definitiva del beneficio.

9. A su vez, el Decreto 659 de 2024 modificó los numerales 1, 2 y 4 del artículo 18 del Decreto 1165 de 2019, en armonía con el Decreto Ley 920 de 2023, eliminando la consecuencia de pérdida y sustituyéndola por la suspensión⁴. Esta nueva consecuencia jurídica es sustancialmente más favorable.

³ Esta consecuencia fue desarrollada reglamentariamente por el artículo 526-4 de la Resolución 046 de 2019, adicionado por el artículo 156 de la Resolución 39 de 2021.

⁴ "ARTÍCULO 18. PAGO CONSOLIDADO. El pago consolidado de los tributos aduaneros, intereses, sanciones y valor del rescate, procederá en los siguientes casos y bajo los siguientes términos:

10. Así las cosas, el cambio de regulación respecto del pago consolidado da lugar a un tránsito normativo con consecuencias sancionatorias más beneficiosas para el usuario, lo cual activa la aplicación del principio de favorabilidad consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política. Este principio, de raigambre constitucional y con reconocimiento en el bloque de constitucionalidad, ha sido desarrollado por la normativa aduanera, particularmente en el numeral 1 del artículo 2 del Decreto Ley 920 de 2023, en concordancia con el artículo 154 ibidem y reiterado por la doctrina de la Entidad, así como de manera uniforme por la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado como garantía sustancial del debido proceso.

11. Sin embargo, la aplicación del principio de favorabilidad encuentra un límite en las situaciones jurídicas consolidadas⁵, las cuales no pueden ser alteradas retroactivamente sin afectar el principio de seguridad jurídica, cosa juzgada y confianza legítima. Por lo que, este principio solo opera respecto de situaciones jurídicas particulares que no se encuentran consolidadas, es decir, aquellas situaciones originadas al amparo de la norma anterior que aún no han adquirido firmeza ni se han definido de forma irreversible.

12. En el caso analizado, y de conformidad con lo antes expuesto, el principio de favorabilidad no resulta aplicable sobre las obligaciones materiales que el usuario industrial de Zona Franca debía realizar durante el periodo en el cual no gozaba del tratamiento preferencial. Durante ese tiempo, el usuario debía: (i) presentar cada declaración de importación de forma individual, (ii) efectuar el pago individual de los tributos aduaneros y (iii) cumplir con los requisitos exigidos para obtener el levante.

13. Estos actos se realizaron conforme a la normatividad vigente en ese momento y dieron lugar a situaciones jurídicas consolidadas, pues: (i) la declaración fue presentada, (ii) el pago fue efectuado, y (iii) el levante fue otorgado.

(...)

4. <Numeral modificado por el artículo 5 del Decreto 659 de 2024. En las importaciones desde zona franca al territorio aduanero nacional, amparadas en declaración especial de importación, en los términos y condiciones a que hace referencia el parágrafo del artículo 483 del presente decreto y su reglamentación.

El pago consolidado deberá realizarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles de cada mes respecto de las declaraciones aduaneras que cuenten con autorización de levante durante el mes inmediatamente anterior.

Cuando el pago consolidado se realice extemporáneamente, pero dentro del mes en que se debía realizar el mismo, procederá la sanción de que trata el numeral 1.3. del artículo 66 del Decreto número 920 de 2023 sin suspensión del beneficio del pago consolidado.

Cuando el pago consolidado se realice extemporáneamente por fuera del mes en que debía realizarse el mismo, procederá la sanción de que trata el numeral 1.3. del artículo 66 del Decreto número 920 de 2023 y la suspensión del beneficio del pago consolidado por dos (2) meses.

Siempre que la autoridad aduanera sea quien identifique el incumplimiento del pago y requiera al usuario a realizarlo, procederá la sanción de que trata el numeral 1.3. del artículo 66 del Decreto número 920 de 2023 y la suspensión del beneficio del pago consolidado por seis (6) meses.

El pago de los tributos aduaneros, las sanciones y los intereses exigibles es condición necesaria para obtener el levante."

⁵ La Corte indicó, con relación a las situaciones consolidadas, que: "La fórmula general que emana del artículo 58 de la Constitución para solucionar los anteriores conflictos, como se dijo, es la irretroactividad de la ley, pues ella garantiza que se respeten los derechos legítimamente adquiridos bajo la ley anterior, sin perjuicio de que se afecten las meras expectativas de derecho». Por ende, «Una nueva ley, dispone tal principio fundamental para la seguridad jurídica en el Estado Social de Derecho, no puede regular las situaciones jurídicas del pasado que ya se han definido o consolidado, y que por tanto resultan incólumes en sus efectos jurídicos, con la fuerza que les presta la ley bajo la cual se constituyeron". (cfr. Cfr. C. Const. Sent., C-225, may. 23/2019. M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo).

14. Así las cosas, el principio de favorabilidad no tiene por objeto sustituir ni deshacer tales actuaciones, ya que ello no implica aplicar una norma sustancial más benigna, sino alterar consecuencias derivadas de obligaciones ya cumplidas en su integridad.

15. De esta forma, la reactivación del beneficio aduanero no incide sobre los pagos o declaraciones ya tramitados bajo el régimen anterior, pues estas actuaciones no son materia de favorabilidad. Lo que cambia es la consecuencia jurídica aplicable, no las obligaciones cumplidas.

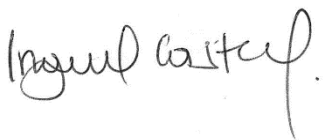
CONCLUSIONES

16. En aplicación del principio de favorabilidad previsto en el numeral 1 del artículo 2 del Decreto Ley 920 de 2023 y de la doctrina contenida en el Concepto No. 002999 de 2025, los Usuarios Industriales de Zona Franca que perdieron el beneficio del pago consolidado mensual podían solicitar su reactivación a partir de la entrada en vigencia del Decreto 659 de 2024, modificatoria del numeral 4 del artículo 18 del Decreto 1165 de 2019, toda vez que la consecuencia jurídica de pérdida fue derogada y sustituida por un régimen de suspensión y sanciones más favorable.

17. La reactivación del beneficio no permite modificar, sustituir o “consolidar” en forma retroactiva los pagos individuales efectuados ni las declaraciones de importación tramitadas durante el periodo en que el usuario estuvo sin el beneficio del pago consolidado, por tratarse de situaciones jurídicas consolidadas. La favorabilidad opera respecto de las consecuencias jurídicas aplicables a las actuaciones que no hayan adquirido firmeza, pero no autoriza la revisión de operaciones finalizadas.

18. 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

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Delcy Zulema Silva Meche - Subdirección de Normativa y Doctrina

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