

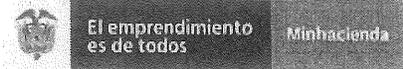


Handwritten initials



Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-001961  
Bogotá, D.C. 08 AGO. 2019



DIAN No. Radicado 000S2019019777  
Fecha 2019-08-09 01:27:08 PM  
Remite Sede NIVEL CENTRAL  
Depen SUB GES NORMATIVA DOCTRINA  
Destinatario CLAUDIA MARIA GAVIRIA VASQUEZ  
Folios 4 Anexos 0



COR-000S2019019777

Handwritten initials S.V.D

Ref: Radicado 000282 del 27/05/2019

Tema	Aduanas
Descriptores	Documentos que Acreditan la Legal Importación de Mercancia Extranjera
Fuentes formales	Parágrafo del artículo 594 Decreto 1165 de 2016

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver de manera general y en abstracto las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Mediante oficio 1-90-000-201-00138 del 28 de mayo de 2019, de conformidad con el artículo 37 de la Resolución 2014 de 2014, se presentan ante la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina las siguientes consultas:

1. ¿Si un consumidor final, cuenta con factura que cumpla con requisitos legales de un proveedor nacional y la relación de causalidad o nexo comercial es verificado de conformidad con lo establecido en el art. 7 de la resolución 64 de 2016, se entrega la mercancía decomisada vía recurso de reconsideración a pesar de no contar con la declaración de importación o es necesario que además de la factura verificada, cuente con declaración de importación?
2. ¿Si aporta factura del proveedor nacional y declaración de importación, pero no hay vínculo entre el importador y el proveedor nacional, ya que se logra verificar, únicamente, la relación de causalidad o nexo comercial de conformidad con lo establecido en el art. 7 de la resolución 64 de 2016, de la factura del proveedor final al consumidor final, se entrega la mercancía?
3. ¿Si aporta facturas nacionales o incluso declaración de importación que demuestra la cadena comercial desde el consumidor final hasta el importador, pero no se puede verificar la relación de causalidad o nexo comercial de conformidad con lo establecido en el art. 7 de la resolución 64 de 2016, por cualquier razón, por ejemplo, proveedor liquidado, o devolución del correo, o no respuesta,

*se entrega la mercancía o se confirme el decomiso vía recurso de reconsideración?*

*4. ¿Si el interesado aporta una declaración de importación, en la cual se funge como importador, se debe decretar período probatorio para establecer el vínculo comercial con el recurrente?*

*5. ¿Si la factura fue expedida y se encuentra registrada en asientos contables del proveedor, demostrándose la relación causal, pero la factura no cumple los requisitos de forma del artículo 617 del Estatuto Tributario, debe desconocerse la misma?"*

Para dar respuesta a las consultas formuladas, es preciso tener en cuenta las siguientes normas:

El artículo 594 del Decreto 1165 de 2019 (anterior artículo 504 del Decreto 390 de 2016), establece en forma expresa cuales son los documentos que amparan la mercancía extranjera, y al respecto indica:

*"Artículo 594. DOCUMENTOS QUE AMPARAN LAS MERCANCÍAS EXTRANJERAS. Las mercancías extranjeras que se encuentren en el territorio aduanero nacional, salvo los equipajes de viajeros con exoneración de tributos aduaneros y los efectos personales, deberán estar amparadas por uno de los siguientes documentos:*

*1. Declaración aduanera o documento que haga sus veces, de conformidad con lo establecido en este Decreto.*

*2. Planilla que ampare el traslado de la mercancía dentro de la misma jurisdicción.*

*3. Factura de nacionalización.*

*4. El acta del remate o adjudicación o de transmisión del derecho de dominio de vehículos automotores que carezcan de declaración de importación, realizada por una entidad de derecho público, conforme lo señalan los artículos 2.3.4.1. y 2.3.5.4. del Decreto número 1079 de 2015, y demás normas que los modifiquen o complementen.*

*5. Autorización de Internación Temporal de vehículos automotores, motocicletas y embarcaciones fluviales menores.*

*6. Autorización de entrega urgente en los términos del artículo 265 del presente Decreto.*

*Los documentos a los que se refieren los numerales 1, 3 y 4 de este artículo siempre deberán ser conservados para demostrar en cualquier momento la legal introducción y permanencia de las mercancías en el territorio aduanero nacional.*

*La autoridad aduanera no podrá exigir documentación diferente a la enumerada anteriormente para demostrar la legal disposición de las mercancías de procedencia extranjera dentro del territorio aduanero nacional, salvo la que se requiera dentro de alguno de los procesos formales de fiscalización, o en virtud del requerimiento de información previsto en el artículo 592 del presente Decreto.*

*Parágrafo. La factura de venta o el documento equivalente, expedidos en los términos previstos en el Estatuto Tributario, podrán amparar la mercancía en posesión del consumidor final, siempre y cuando se pueda establecer la relación de causalidad con el vendedor nacional de la misma, y no se trate de vehículos o bienes objeto de registro o inscripción ante otras autoridades de control." (subrayado nuestro)*

El artículo 604 de la Resolución 000046 de 2019 (antes artículo 7 de la resolución 64 de 2016) reglamenta el parágrafo del artículo 594 citado, estableciendo:

**"ARTÍCULO 604. FACTURA DE VENTA Y RELACIÓN DE CAUSALIDAD.** *Si en las acciones de control de fiscalización se presenta factura de venta o documento equivalente que ampare la mercancía, dicho documento deberá cumplir con los requisitos señalados en el Estatuto Tributario y la autoridad aduanera verificará la trazabilidad, consistencia, coherencia, relación o correspondencia de la operación*

*comercial; así mismo, establecerá la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional verificando que la factura o el documento equivalente aportados hayan sido realmente expedidos por este; de encontrarse conformidad no se adoptará medida cautelar alguna.*

*Cuando la factura o el documento equivalente presentado no cumpla con los requisitos legales, o se demuestre en el momento de la acción de control que no existe la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional; procederá la aprehensión de la mercancía.*

*Cuando en el desarrollo de la acción de control no sea posible adelantar la verificación de la relación de causalidad o el nexo comercial, se dejará constancia en el acta de hechos advirtiendo al interesado que, de no establecerse la relación de causalidad o nexo comercial con el vendedor nacional, deberá poner a disposición de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la mercancía objeto de control para que proceda la aprehensión o en su defecto se iniciará el procedimiento administrativo para aplicar la sanción prevista en el artículo 648 del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019, en caso de no ser posible aprehender la mercancía.*

*La relación de causalidad o nexo comercial, se establecerá teniendo en cuenta lo previsto en el Régimen Probatorio señalado en el artículo 653 y siguientes del Decreto 1165 del 2 de julio de 2019, y en especial, la verificación contable o administrativa, que permita establecer que las facturas aportadas se encuentren en la contabilidad de los intervinientes*

Frente a las condiciones de la factura comercial, el Estatuto Tributario, establece en el artículo 615, quienes tienen la obligación de expedir factura, los artículos 616-1 y 617 refieren la factura o documento equivalente y los requisitos para la factura de venta; éstos artículos serán el marco legal para establecer si la factura de venta que presenta el consumidor final, cumple los requisitos legales.

Es importante para resolver las preguntas, hacer las siguientes consideraciones frente a lo expresado en el parágrafo citado:

1. Cuando se hace referencia a la factura, ésta corresponde a la factura de venta de la mercancía en el territorio nacional, no a la factura que se aportó como documentos soporte de la declaración de importación.
2. Se deben cumplir dos condiciones para considerar que la factura de venta o documento equivalente pueda amparar la mercancía en posesión del consumidor final:
  - 2.1. Que la factura o documento equivalente, se haya expedido de conformidad a los términos establecidos en los artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario.
  - 2.2. Que se haya podido establecer la relación de causalidad o nexo comercial de la operación comercial entre el vendedor nacional de la mercancía, o sea, quien expidió dicha factura nacional, y el consumidor final que es objeto del control aduanero, utilizando para el efecto el régimen probatorio señalado en el Decreto 390 del 2016, en especial la inspección contable o administrativa.
3. Que el parágrafo al establecer que cuando la factura nacional cumpla los requisitos establecidos, puede amparar la mercancía en posesión del consumidor final, estableció excepcionalmente que la factura nacional ampara la mercancía en posesión del consumidor final, independiente que el consumidor final no aporte la correspondiente

declaración de importación.

4. El propósito de incluir el párrafo del artículo 594 citado, para los casos donde excepcionalmente la factura comercial ampara la mercancía extranjera, es considerar la buena fe del consumidor final, cuando compra a un proveedor nacional una mercancía de procedencia extranjera, con el cumplimiento de los requisitos que la legislación comercial y tributaria exigen.

5. Es importante indicar que antes de la expedición del Decreto 390 de 2016, la legislación aduanera no consagraba lo establecido en el párrafo del artículo 504 citado, siendo uno de los cambios importantes incorporados en dicho decreto, ante los fallos del Consejo de Estado frente a ordenar la devolución de mercancía aprehendida acudiendo al concepto de adquirente de buena fe.

Tomando como base los anteriores planteamientos se procede a responder cada una de las consultas formuladas:

*¿Si un consumidor final, cuenta con factura que cumpla con requisitos legales de un proveedor nacional y la relación de causalidad o nexo comercial es verificado de conformidad con lo establecido en el art. 7 de la resolución 64 de 2016, se entrega la mercancía decomisada vía recurso de reconsideración a pesar de no contar con la declaración de importación o es necesario que además de la factura verificada, cuente con declaración de importación?*

Cuando un consumidor final compra una mercancía a un proveedor nacional y éste le expide una factura de venta con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario, en la cual relaciona la mercancía vendida y corresponde a la mercancía que es objeto del control aduanero, dicho proveedor nacional cuando está obligado a llevar contabilidad debe de conformidad con lo establecido en la Ley 1314 de 2009, por la cual se regulan entre otros aspectos, los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia y su Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015, tener reconocido y registrado en la contabilidad los movimientos que reflejen estas transacciones, tales como los que se describen a continuación, sin perjuicio que existan otros:

1. El ingreso y la salida de la mercancía de la cuenta de inventario;
2. Los débitos y/o créditos a las cuentas de efectivo, cuentas por cobrar, cuentas por pagar, ingresos, costo de ventas, IVA descontable o IVA generado, como contraparte de los movimientos de inventarios correspondientes.

Así mismo debe conservar facturas de compra, facturas de venta y demás documentos, que soportan los asientos contables anteriormente mencionados.

Los anteriores aspectos entre otros, son los que permiten demostrar la relación de causalidad o el nexo comercial, que se deben demostrar, para poder considerar de manera excepcional que la factura de venta nacional asociada a una operación comercial, ampara la mercancía objeto de control aduanero en posesión o tenencia de un consumidor final.

Se concluye entonces que cuando la mercancía objeto de control aduanero no se trata de vehículos o bienes objeto de registro o inscripción ante otras autoridades de control, y el consumidor final aporta la factura nacional expedida por el vendedor con los requisitos establecidos en el Estatuto Tributario y existen las pruebas suficientes y pertinentes, para comprobar la relación de causalidad o nexo comercial entre quien vende la mercancía en el país y expide la factura, y el tenedor de la misma como consumidor final, se entiende amparada la mercancía de conformidad con lo establecido en el parágrafo del artículo 594 del Decreto 1165 de 2019, sin que para el efecto sea exigible al consumidor final aportar la correspondiente declaración de importación.

Sobre la pregunta de cómo se debe resolver el decomiso en el recurso de reconsideración, ello debe implicar la evaluación de todos los fundamentos de hecho y de derecho y las pruebas que obren en el expediente, y sobre esa base el funcionario competente debe tomar la decisión correspondiente.

*¿Si aporta factura del proveedor nacional y declaración de importación, pero no hay vínculo entre el importador y el proveedor nacional, ya que se logra verificar, únicamente, la relación de causalidad o nexo comercial de conformidad con lo establecido en el art. 7 de la resolución 64 de 2016, de la factura del proveedor final al consumidor final, se entrega la mercancía?*

Partiendo del supuesto de que la mercancía objeto de control aduanero, no corresponde a vehículos o bienes objeto de registro o inscripción ante otras autoridades de control, para los cuales la declaración de importación, será el documento que ampara la legal introducción al país de la mercancía, al analizar la pregunta se deduce una cadena de operaciones donde participan un importador, un proveedor nacional y un consumidor final, y exponen varias premisas:

1. Que el consumidor final aporta factura del proveedor nacional y declaración de importación.
2. Que no se logró verificar el vínculo entre el importador y el proveedor nacional.
3. Que se logra verificar la relación de causalidad o nexo comercial entre el proveedor final y el consumidor final.

De conformidad con lo expuesto al resolver la consulta 1, a la luz de lo establecido en el parágrafo del artículo 594 del Decreto 1165 de 2019, si se logra demostrar la relación de causalidad o nexo comercial entre el consumidor final y el proveedor nacional, y la factura que éste expidió cumple los requisitos establecidos en el Estatuto Tributario, de manera excepcional dicha factura ampara la mercancía objeto de control aduanero, así no se demuestre la relación de causalidad o nexo comercial entre el importador y el proveedor nacional al cual le vendió la mercancía el importador. De lo contrario tendría el consumidor final que demostrar la relación o nexo entre todos los involucrados en la cadena comercial de que ha sido objeto la mercancía, desde el momento en que se importó hasta que estuvo en posesión del consumidor final, y eso no es lo que se establece dicho parágrafo.

*¿Si aporta facturas nacionales o incluso declaración de importación que demuestra*

*la cadena comercial desde el consumidor final hasta el importador, pero no se puede verificar la relación de causalidad o nexo comercial de conformidad con lo establecido en el art. 7 de la resolución 64 de 2016, por cualquier razón, por ejemplo, proveedor liquidado, o devolución del correo, o no respuesta, se entrega la mercancía o se confirme el decomiso vía recurso de reconsideración?*

En una cadena de operaciones comerciales de una mercancía importada cuando la descripción contenida en la declaración de importación, no tiene elementos que permitan dar certeza que se trata de la misma mercancía objeto del control aduanero, por ser mercancías con descripciones genéricas, la demostración de la relación de causalidad o el nexo comercial, se constituye en elemento básico para considerar que se trata de la misma mercancía importada, pues la contabilidad y la información que proporciona y los documentos que soportan dicha información, permite encadenar la operación comercial entre el que vende y el que compra. Por lo tanto, en estos casos no es suficiente considerar que la mercancía objeto de control aduanero se entiende amparada con la presentación de la declaración de importación.

Cosa distinta en cuando la declaración de importación de la mercancía objeto de control, contenga todos los elementos que permitan sin lugar a equívoco, identificar e individualizar la mercancía, caso en el cual no aplicará lo previsto en el parágrafo del artículo 594 del Decreto 1165 de 2019, y será la declaración de importación el documento que ampare la legal importación de la mercancía.

En conclusión, el artículo 594 del Decreto 1165 de 2019, establece exactamente los documentos que amparan las mercancías extranjeras y excepcionalmente en el parágrafo indica los requisitos que se deben cumplir para que una factura de venta nacional o documento equivalente, ampare las mercancías en posesión del consumidor final. Por lo tanto, una mercancía importada se entenderá amparada, con la factura de compra, cuando se cumple plenamente las condiciones establecidas en el parágrafo del artículo 594 citado, siempre y cuando no se trate de vehículos o bienes objeto de registro o inscripción ante otras autoridades de control.

Lo anterior sin perjuicio de la apertura de investigaciones tributarias, aduaneras o cambiarias y de la imposición de sanciones que de ellas se puedan derivar, cuando se encuentren inconsistencias o irregularidades como resultado de la verificación o trazabilidad de las operaciones comerciales que antecedieron a la venta realizada por parte de proveedor nacional al consumidor final.

Sobre la pregunta de si se debe confirmar o no el decomiso en el recurso de reconsideración, ello debe implicar la evaluación de todos los fundamentos de hecho y de derecho y las pruebas que obren en el expediente, y sobre esa base tomar la decisión de fondo al fallar el recurso.

*¿Si el interesado aporta una declaración de importación, en la cual se funge como importador, se debe decretar período probatorio para establecer el vínculo comercial con el recurrente?*

El artículo 606 del Decreto 390 de 2016, al referirse al período probatorio en el recurso

de reconsideración, establece que se debe declarar mediante auto, ya sea para declarar la práctica de pruebas solicitadas por el recurrente o las que de oficio se consideren necesarias por parte del funcionario que estudia el recurso interpuesto.

Debe entonces el funcionario en la etapa de estudio del recurso de reconsideración, evaluar la pertinencia, la necesidad y/o la conducencia de solicitar la prueba, si con ello quedan probados los hechos en el expediente, pues el régimen probatorio contenido en el capítulo I del Título XVII del Decreto 390 de 2016, consagra esa facultad.

*¿Si la factura fue expedida y se encuentra registrada en asientos contables del proveedor, demostrándose la relación causal, pero la factura no cumple los requisitos de forma del artículo 617 del Estatuto Tributario, debe desconocerse la misma?*

El párrafo del artículo 594 del Decreto 1165 de 2019 establece en forma precisa los requisitos que se deben cumplir para que la factura de venta nacional, se pueda tomar como documento que ampara una mercancía importada, y es claro que uno de esos requisitos es que cumpla con las condiciones de los artículos 615, 616-1 y 617 del Estatuto Tributario, por lo tanto, de no cumplirse no puede considerarse que ampara la mercancía, así se haya demostrado la relación de causalidad o nexo comercial.

La anterior lo ratifica el inciso segundo del artículo 604 de la Resolución 46 de 2019 que reglamente el párrafo del artículo 594 citado, al precisar que cuando la factura o el documento equivalente presentado no cumpla con los requisitos legales, procederá la aprehensión de la mercancía.

Finalmente se manifiesta que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y el público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" – "técnica", dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

Proyectó. Maria Elena Botero Mejia

Aprobado Comité de Normativa y Doctrina 26-06-2019