Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho
Aduanero
Banco de Datos
Aduanas

CONCEPTO 020091 int 2130 DE 2026 NOVIEMBRE 3

Consultar Documento Jurídico

Problema Jurídico

PROBLEMA JURÍDICO
¿Es jurídicamente procedente distinguir, en materia aduanera, entre obligaciones de naturaleza sustancial, por su incidencia directa en la determinación, liquidación, pago, recaudo y control de los tributos aduaneros y del cumplimiento del régimen aduanero, y obligaciones de naturaleza formal, asociadas a deberes de información, registro, conservación documental o colaboración con la administración aduanera?

Tesis Jurídica

TESIS JURÍDICA
Conforme con la definición y alcance la obligación aduanera dispuesta en los artículos 4° y 5° del Decreto 1165 de 2019, esta comprende un conjunto de deberes de diversa naturaleza según el régimen, modalidad u operación aduanera. Aunque la legislación aduanera no establece expresamente una clasificación entre obligaciones sustanciales y formales, esta distinción puede emplearse como criterio analítico e interpretativo.

No obstante, la calificación de una obligación como sustancial o formal en materia aduanera debe determinarse en cada caso concreto, atendiendo a su finalidad y efectos jurídicos, pues ciertas obligaciones asociadas con la información o documentación pueden constituir presupuestos esenciales para la determinación, liquidación y pago de los tributos aduaneros, la correcta aplicación del régimen aduanero y el control por parte de la Autoridad Aduanera. Por ello, no es jurídicamente posible establecer un listado taxativo de obligaciones sustanciales y formales en materia aduanera.

Descriptores

Obligación Aduanera – Obligaciones sustanciales y Formales

Fuentes Formales

Artículos 4 y 5 del Decreto 1165 de 2019
Decreto 240 de 2026

Extracto

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 DIAN[1]. 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 2019[2].

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Es jurídicamente procedente distinguir, en materia aduanera, entre obligaciones de naturaleza sustancial, por su incidencia directa en la determinación, liquidación, pago, recaudo y control de los tributos aduaneros y del cumplimiento del régimen aduanero, y obligaciones de naturaleza formal, asociadas a deberes de información, registro, conservación documental o colaboración con la administración aduanera?

TESIS JURÍDICA

3. Conforme con la definición y alcance la obligación aduanera dispuesta en los artículos 4° y 5° del Decreto 1165 de 2019, esta comprende un conjunto de deberes de diversa naturaleza según el régimen, modalidad u operación aduanera. Aunque la legislación aduanera no establece expresamente una clasificación entre obligaciones sustanciales y formales, esta distinción puede emplearse como criterio analítico e interpretativo.

4. No obstante, la calificación de una obligación como sustancial o formal en materia aduanera debe determinarse en cada caso concreto, atendiendo a su finalidad y efectos jurídicos, pues ciertas obligaciones asociadas con la información o documentación pueden constituir presupuestos esenciales para la determinación, liquidación y pago de los tributos aduaneros, la correcta aplicación del régimen aduanero y el control por parte de la Autoridad Aduanera. Por ello, no es jurídicamente posible establecer un listado taxativo de obligaciones sustanciales y formales en materia aduanera.

FUNDAMENTACIÓN

5. Los artículos 4° y 5° del Decreto 1165 de 2019, definen la obligación aduanera y el alcance de esta en los siguientes términos:

> «Artículo 4o. Obligación aduanera. Es el vínculo jurídico entre la administración aduanera y cualquier persona directa o indirectamente relacionada con cualquier régimen, modalidad u operación aduanera, derivado del cumplimiento de las

obligaciones correspondientes a cada una de ellas, quedando las mercancías sometidas a la potestad aduanera y los obligados, al pago de los tributos aduaneros, intereses, tasas, recargos y sanciones, a que hubiere lugar.

Artículo 5o. Alcance de la obligación aduanera. La obligación aduanera comprende el cumplimiento de las obligaciones correspondientes a cualquier régimen, modalidad u operación aduanera; los trámites aduaneros que debe adelantar cada uno de los obligados aduaneros; el pago de los tributos aduaneros, intereses, tasas, recargos y sanciones, a que hubiere lugar y de todas aquellas obligaciones que se deriven de actuaciones que emprenda la administración aduanera.»

6. Conforme con las disposiciones antes citadas, la obligación aduanera implica una relación jurídica entre la administración aduanera y cualquier persona directa o indirectamente relacionada con un régimen, modalidad u operación aduanera. Esta comprende no solo el pago de los tributos aduaneros, sino también el cumplimiento de las obligaciones, deberes y trámites previstos para cada régimen, modalidad u operación aduanera, así como las demás actuaciones exigidas por la administración que hacen posible el adecuado control de las operaciones de comercio exterior.

7. En consecuencia, la obligación aduanera abarca un conjunto de obligaciones de distinta naturaleza a cargo de los obligados aduaneros de acuerdo con el régimen, modalidad u operación aduanera. Aunque el Decreto 1165 de 2019 no clasifica expresamente tales deberes como sustanciales o formales, dicha diferenciación puede emplearse con fines analíticos e interpretativos.

8. En ese contexto, la Administración, en ejercicio de sus competencias, puede emplear dicha clasificación para explicar el alcance de la obligación aduanera, siempre que ello no implique modificar las categorías legales y atribuir consecuencias jurídicas que el legislador no haya previsto.

9. De acuerdo con lo previsto en el artículo 4° y 5° del Decreto 1165 de 2019, es posible distinguir dos categorías de obligaciones que integran la obligación aduanera:

10. Las **obligaciones sustanciales**, entendidas como aquellas que recaen sobre el objeto principal de la relación jurídica y que implican la satisfacción de una prestación económica como el pago de tributos aduaneros, intereses, el valor del rescate y sanciones a que hubiere lugar[3] en favor de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) por una operación de comercio exterior.[4]

11. Por otra parte, las **obligaciones formales** corresponden a un conjunto de actuaciones y diligencias que deben llevarse a cabo dentro del procedimiento aduanero, orientadas a garantizar el ejercicio de la potestad aduanera. Estas implican, generalmente, el suministro de información, la presentación de documentos, la realización de trámites y demás exigencias necesarias para el control aduanero.

12. Con todo, si bien resulta posible distinguir conceptualmente entre obligaciones aduaneras formales y sustanciales, en materia aduanera existen obligaciones, en principio formales, cuyo cumplimiento constituye un presupuesto esencial para la determinación, liquidación, pago de los tributos aduaneros, la aplicación correcta del régimen y el ejercicio efectivo del control aduanero.

13. En relación con los derechos de aduana, el hecho generador lo constituye la introducción de las mercancías al territorio aduanero nacional, mientras que, respecto de los impuestos causados por la importación, el hecho generador corresponde al previsto en la ley.[5] En consecuencia, el régimen aduanero exige que la mercancía sea declarada, clasificada arancelariamente, valorada e identificada para que la administración pueda determinar correctamente la base gravable y los tributos correspondientes. Es decir, la formalidad no siempre tiene una función meramente documental o procedimental.

14. En virtud de lo anterior, la naturaleza de cada obligación deberá determinarse en cada caso particular, atendiendo a su finalidad y efectos jurídicos de acuerdo con el régimen modalidad u operación aduanera. En ese contexto, este Despacho no está facultado para establecer un listado taxativo de obligaciones aduaneras en esas dos categorías.

15. Con relación a la necesidad de establecer dicha distinción para efectos de aplicación de los beneficios establecidos en el Decreto 240 de 2026[6], el cual dispuso entre sus beneficios la subsanación del incumplimiento de obligaciones formales en materia tributaria, aduanera o cambiaría hasta el 30 de abril de 2026, mediante Concepto No. 007491 int. 605 de 2026 esta Subdirección absolvió diferentes interrogantes que se formularon en relación con la interpretación y aplicación de las medidas contempladas en los artículos 3 al 6 de dicha disposición. En particular, con relación a las obligaciones aduaneras objeto de aplicación se indicó:

«(…)
II. Reducción transitoria de sanciones e intereses moratorios por omisión o corrección de declaraciones tributarias, aduaneras, cambiarias y obligaciones formales. Artículo 4.

2. ¿Cuáles son obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias que pueden ser objeto de reducción transitoria de sanciones e intereses moratorios por omisión o corrección de declaraciones y obligaciones formales según el artículo 4 del Decreto legislativo 240 de 2026?

Este beneficio resulta aplicable a todas las obligaciones tributarias y cambiarias, sin excepción alguna.

No obstante, tratándose de las obligaciones aduaneras, el legislador excepcional limitó la aplicación del beneficio y de manera expresa en el 5 dispuso: "Lo previsto en este artículo en los temas aduaneros, no aplica cuando se trate de mercancías sometidas a limitaciones administrativas o legales o a mercancías aprehendidas o decomisadas ni a la sanción del artículo 72 del Decreto 920 de 2023 o el que lo modifique o sustituya".

Cuando se trate de la omisión de presentación de declaraciones y el incumplimiento de obligaciones formales[1], el

beneficio cobija a las omisiones que se presenten al 30 de noviembre de 2025. Es decir, las omisiones en la presentación de declaraciones e incumplimientos de deberes formales presentados con posterioridad al 30 de noviembre de 2025, no son susceptibles de aplicar la reducción de que trata el artículo 4 del citado Decreto legislativo. Sin embargo, podrán aplicar la aplicación transitoria por incumplimiento de obligaciones formales de que trata el artículo 5 siempre que cumplan todos los requisitos previstos en la norma.

(…)

8. ¿Los beneficios de reducción transitoria previstos en los numerales 1 al 3 y parágrafo 1 del artículo 4 del Decreto Legislativo 240 de 2026, aplica para obligaciones aduaneras y cambiarias?

El artículo 4 del Decreto Legislativo 240 de 2026 establece una reducción transitoria de intereses y sanciones, que aplica en cuatro escenarios, a saber:

i. *Cuando el contribuyente omitió el deber formal de presentar declaraciones. tributarias. (Numeral 1del artículo 4)*

ii. *Cuando el contribuyente corrija declaraciones tributarias, así como las correcciones de declaraciones aduaneras salvo que se trate de mercancías sometidas a limitaciones administrativas o legales (aprehensión y decomiso) y las cambiarias. (numeral 2 del artículo 4)*

iii. *Cuando el contribuyente haya incumplido obligaciones formales y cuando se trate de obligaciones cambiarias incumplidas a treinta (30) de noviembre de 2025 y anteriores (numeral 3 del artículo 4)*

iv. *Cuando se trata de obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias que se relacionen con omisión en presentación de declaraciones, con la corrección de declaraciones y con el incumplimiento de obligaciones formales, que estén en discusión ante la administración tributaria respecto de las cuales no se haya notificado la resolución que resuelve el recurso de reconsideración. (parágrafo 1 del artículo 4).*

(…)

III. Subsanación por incumplimiento de obligaciones formales. Artículo 5.

(…)

2. ¿Cuáles son obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias que pueden ser objeto del beneficio de subsanación por incumplimiento de obligaciones formales según el artículo 5 del Decreto Legislativo 240 de 2026?

De conformidad con el artículo 5 este beneficio aplica para todas las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias que se encuentren incumplidas a la entrada en vigor del Decreto legislativo 240 de 2026, es decir, al 13 de marzo de 2026.

Lo anterior, salvo aquellas que versen sobre: (i) el deber formal de declarar, (ii) obligaciones relacionadas con el régimen de precios de transferencia (iii) mercancías aprehendidas o decomisadas y (iv) respecto de mercancías sometidas a limitaciones, administrativas o legales.
(…)»

16. El Decreto 240 de 2026 establece una regla general de aplicación a todas las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias y excluye aquellas señaladas de manera expresa, por tanto, debe interpretarse de manera restrictiva. En ese sentido, no resulta procedente establecer mediante interpretación doctrinal un listado taxativo de obligaciones aduaneras formales cobijadas por el beneficio, cuando el propio Decreto no lo estableció.

17. En consecuencia, la naturaleza de la obligación deberá determinarse en cada caso concreto, atendiendo a su finalidad, contenido y efectos jurídicos dentro del respectivo régimen, modalidad u operación aduanera. A partir de dicho análisis deberá verificarse si la obligación puede calificarse como formal o sustancial, y, adicionalmente, si cumple los requisitos y condiciones previstos en el Decreto 240 de 2026 para acceder al beneficio correspondiente, siempre que no se encuentre comprendida dentro de las excepciones expresamente establecidas por dicha norma.

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/.

---

[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.

[3] De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1165 de 2019.

[4] De conformidad con el articulo 13 del Decreto 1165 de 2019.

[5] De conformidad con el artículo 12 del Decreto 1165 de 2019.

[6] Decreto 240 de 2026 «*Por el cual se adoptan medidas tributarias adicionales destinadas a atender los gastos del Presupuesto*

General de la Nación necesarios para hacer frente al estado de emergencia declarado mediante el Decreto número 150 del 11 de febrero de 2026»