

## **RÉGIMEN ADMINISTRATIVO ADUANERO: EL MARCO NORMATIVO DE LA ACTIVIDAD ADUANERA EN COLOMBIA**

La actividad aduanera en Colombia se encuentra regulada al detalle en el Decreto 2685 de 1999, expedido por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y en la Resolución 4240 de 2000, por medio del cual el gobierno nacional reguló la legislación aduanera. Sin embargo, existen disposiciones de orden constitucional y legal que le sirven de fundamento normativo, y que son de obligatoria referencia a efectos de analizar debidamente el fenómeno de la importación ordinaria.

### **Circunstancia Previa: La Actividad Del Ejecutivo En Materia Aduanera Está Reglada Mediante Leyes Que Establecen Normas De Carácter General O “Leyes Marco”**

Históricamente, el establecimiento del régimen aduanero en Colombia ha sido producto del ejercicio de competencias regladas otorgadas al gobierno nacional mediante la expedición de leyes marco, en virtud de las cuales se han definido las normas generales que guían la actividad del ejecutivo en la materia. Actualmente, esta circunstancia encuentra su fundamento en el dinamismo que caracteriza el intercambio comercial de los Estados en los escenarios mundiales, en los cuales prima cada vez más la inserción en esquemas de integración económica, de imposible definición por parte del legislador con el detalle y la regularidad que impone la realidad del comercio internacional.

Así, en atención a lo dispuesto en la Constitución de 1991, el legislador debe expedir “normas generales, y señalar en ellas los objetivos y criterios a los

cuales debe sujetarse el Gobierno” (Const. Colombia, art 150, num 19, 1991) en ciertos aspectos determinados, entre los cuales se encuentra “Regular el comercio exterior” (Const. Colombia, art 150, num 19, literal b), 1991) y “Modificar, por razones de política comercial los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas” (Const. Colombia, art 150, num 19, literal c), 1991)

Es preciso recordar que las leyes marco suponen el reconocimiento del legislador de un cierto marco de acción al ejecutivo para regular al detalle aspectos que por su naturaleza, escapan a la facultad normativa de las leyes ordinarias. En este sentido, la Corte Constitucional ha definido como características especiales de este tipo de leyes las siguientes:

*“a. La técnica de las leyes marco permite desarrollar una forma de colaboración entre el Legislativo y el Ejecutivo para la regulación de ciertas materias constitucionalmente señaladas.” (SIC)*

*“b. En materia de leyes marco, el papel del Congreso se limita a fijar las pautas generales o directrices que deben guiar la ordenación de una materia determinada, y el Ejecutivo se encarga de precisar y completar la regulación del asunto de que se trata.”*

*“c. la competencia del legislador en estas materias se ve restringida, pues no puede regular exhaustivamente la materia, sino que tiene que limitarse a sentar las mencionadas pautas generales”*

*“d. Las leyes marco no implican una delegación al ejecutivo de facultades extraordinarias de tipo legislativo. Por esta razón los decretos que expide el Ejecutivo para desarrollar las leyes marco no son decretos con rango de ley, sino decreto ejecutivos”*

*“e. Los decretos que expide el Presidente en desarrollo de las leyes marco se distinguen de los decretos reglamentarios en la mayor amplitud de las facultades regulatorias reconocidas constitucionalmente al Ejecutivo en esos asuntos.”*

*“f. La razón de ser de las leyes marco radica en la existencia de asuntos cambiantes que es necesario regular de una manera ágil y oportuna, aplicando conocimientos técnicos e información pertinente; regulación que, en esas condiciones, el Congreso no está en posibilidad de expedir, y en los cuales el Ejecutivo, en cambio, sí dispone de las capacidades para reaccionar prontamente adecuando las regulaciones. Esta razón de ser es un criterio que contribuye a delimitar hasta donde van las facultades legislativas y las ejecutivas en asuntos sujetos a leyes marco.”*

*“g. Las leyes marco no difieren por su trámite de las leyes ordinarias, por lo cual no resulta inconstitucional la inclusión de normas marco en leyes que prevalentemente no lo son.”* (Corte Constitucional, Sala Plena, sentencias C-140 de 2007 y C-553 de 2007)

Es de anotar, así mismo, que esta autorización al ejecutivo para regular el régimen aduanero, no fue creación del constituyente de 1991. Antes de la entrada en vigencia del actual orden constitucional, ya existían disposiciones legales que a manera de leyes marco, contenían mandatos generales a los cuales debía ceñir el gobierno dicha actividad en particular.

Así, la Ley 6ª de 1971, por medio de la cual se establecieron normas generales a las cuales debe ajustarse el gobierno nacional al establecer el régimen de aduanas nacionales, en particular, consagró el deber de consultar una serie de disposiciones normativas que hicieran más ágil la actividad aduanera del país.

En este sentido, ordenó que la expedición de las normas de régimen aduanero tuviese en cuenta la consulta obligatoria de una serie de documentos y textos normativos, entre los cuales deben resaltarse:

- Las recomendaciones del Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas

El Consejo de Cooperación Aduanera de Bruselas, hoy conocido como la Organización Mundial de Aduanas, OMA, o World Customs Organization según su denominación en inglés, es el organismo intergubernamental que se dedica de manera exclusiva a los asuntos mundiales relacionados con las aduanas. Cuenta con una membresía de diversos países alrededor del mundo, al punto de ser reconocido por la comunidad internacional como la voz oficial de la comunidad global en esta materia. Se conformó en 1952 y su primera reunión oficial se desarrolló en enero de 1953.

Los principales objetivos de la OMA son el Desarrollo de estándares globales en material aduanera, la simplificación y armonización de los procedimientos de aduanas, la seguridad del intercambio en la cadena abastecimiento, la facilitación del comercio internacional, el mejoramiento en la aplicación de aduanas y sus actividades relacionadas, implementación de actividades contra la falsificación y anti piratería, las asociaciones público - privadas en materia aduanera, la promoción de la integración y la construcción de programas de capacitación sostenibles en materia de aduanas globales. Así mismo, la OMA también se ocupa del mantenimiento del sistema de nomenclatura armonizada de bienes y administrar los aspectos técnicos de los acuerdos que en materia de evaluación de aduanas y reglas de origen expida la organización mundial del comercio.

- El esquema del Código Aduanero Uniforme acordado para la ALALC

El acuerdo de Montevideo, suscrito por Colombia en el año 1960, creó la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALAC, hoy ALADI), estableció como una aspiración de la región, la creación de un código aduanero único que regulara de manera uniforme los asuntos relacionados con la integración económica de los países latinoamericanos miembros del Tratado correspondiente.

- Los estudios existentes sobre legislación comparada en la materia

Diferentes instituciones de carácter público o privado de los estados que adelantan actividades de comercio exterior realizan periódicamente publicaciones con las novedades legislativas en materia aduanera, así como análisis y artículos de investigación en los cuales se estudian instituciones jurídicas propias de cada país. El estudio de estos documentos permite mantener una visión actualizada de las tendencias en la materia y la forma cómo se están aplicando en la región y en el mundo.

- Los progresos técnicos alcanzados en materia de administración aduanera

Adicionalmente, el Congreso de la República expidió el 6 de enero de 1991, la ley 7ª mediante la cual fijó las normas generales a las cuales debe sujetarse el ejecutivo en materia de regulación del comercio exterior, creando además el Ministerio del ramo, así como el Consejo Superior de Comercio Exterior, y otras entidades del ramo.

En concreto, el artículo 2º de la citada ley dispuso:

*“Al expedir las normas por las cuales habrá de regularse el comercio internacional del país, el Gobierno Nacional deberá hacerlo con sometimiento a los siguientes principios:”*

*“1. Impulsar la internacionalización de la economía colombiana para lograr un ritmo creciente y sostenido de desarrollo.”*

*“2. Promover y fomentar el comercio exterior de bienes, tecnología, servicios y en particular, las exportaciones.”*

*“3. Estimular los procesos de integración y los acuerdos comerciales bilaterales y multilaterales que amplíen y faciliten las transacciones externas del país.”*

*“4. Impulsar la modernización y la eficiencia de la producción local, para mejorar su competitividad internacional y satisfacer adecuadamente las necesidades del consumidor.”*

*“5. Procurar una legal y equitativa competencia a la producción local y otorgarle una protección adecuada, en particular, contra las prácticas desleales de comercio internacional.”*

*“6. Apoyar y facilitar la iniciativa privada y la gestión de los distintos agentes económicos en las operaciones de comercio exterior.”*

*“7. Coordinar las políticas y regulaciones en materia de comercio exterior con las políticas arancelaria, monetaria, cambiaria y fiscal.”*

*“8. Adoptar, sólo transitoriamente, mecanismos que permitan a la economía colombiana superar coyunturas externas o internas adversas al interés comercial del país.”*

*“Los anteriores principios se aplicarán con arreglo a los criterios de economía, celeridad, eficacia, imparcialidad, publicidad y contradicción que orientan las actuaciones administrativas.”*

Merece señalar que la ley 6 de 1971 fue derogada por la ley 1609, sancionada por el Gobierno Nacional el 2 de enero de 2013. Esta disposición constituye la actual Ley Marco a la cual debe sujetarse el Gobierno para modificar los aranceles, tarifas y todo tipo de disposiciones y normas relacionadas con el régimen nacional de aduanas.

Esta nueva Ley Marco de Régimen de Aduanas, LMRA, impone límites claros al gobierno frente a su actividad normativa e impone el deber de que los Decretos dictados por el Gobierno en esa labor, sean a su vez reglamentados mediante Resoluciones que expedirán las autoridades competentes en sus materias, aunque permite la expedición de actos administrativos por otras entidades del Estado, en materias relacionadas, siempre que dicha facultad se ejerza en desarrollo de los principios constitucionales de colaboración y coordinación.

Así mismo, la ley dispone un término general para la entrada en vigencia de los actos administrativos que profiera el gobierno nacional en su desarrollo, indicando que tales disposiciones reglamentarias entrarán en vigencia entre los 15 y los 90 días comunes posteriores a su promulgación, a menos que por la manifiesta necesidad que impongan circunstancias particulares, se disponga en casos especiales una entrada en vigencia inmediata.

Los aspectos estructurales de la nueva LMRA, son los siguientes:

1. Disposiciones relativas al objeto de la ley y la aplicación en el tiempo del reglamento en materia aduanera en Colombia.

Como parte de su naturaleza de ley marco, la LMRA ordena tanto al ejecutivo como al legislativo, respetar la competencia de cada rama, evitando inmiscuirse en las funciones normativas que corresponden a cada una en materia aduanera.

2. Objetivos que se persiguen con la actividad aduanera en Colombia. La LMRA incorpora cinco objetivos claros:

- a. Crear condiciones normativas que faciliten la efectiva inserción de Colombia en los esquemas de integración económica, así como la implementación de los diferentes tratados y convenios internacionales suscritos en materia de comercio internacional.
- b. Servir de articulador normativo entre los tratados y convenios en materia de comercio internacional y las normas que integran el régimen de aduanas nacional, lo que debe permitir también la adecuación normativa con la política comercial del país y el fomento y protección de la producción nacional.
- c. Crear condiciones que garanticen el intercambio comercial con otros Estados, permitiendo no sólo que ingresen productos extranjeros al mercado local, sino también la competitividad de los bienes y servicios nacionales en los mercados internacionales.



- d. Implementar y facilitar la utilización de medios de comunicación propios de la era de la información, pero que se caractericen por su sostenibilidad ambiental, de manera que se apliquen plenamente los estándares consagrados en la legislación internacional en la materia.
  - e. Implementar en el entorno nacional, procedimientos de comercio exterior ágiles y eficaces.
3. Principios generales guían la actividad aduanera en Colombia. La ley reproduce diferentes principios contenidos en otras disposiciones y ordenamientos, tal como puede apreciarse a continuación:
- a. Debido proceso

El debido proceso se ha consolidado como uno de los principios rectores de todos los procedimientos que se adelantan ante autoridades judiciales y administrativas, en virtud del mandato constitucional contenido en el artículo 29 de la Carta Política al ordenar que debe observarse en todas las actuaciones que adelante los particulares ante aquellas o las que se inicien de oficio. (Const. Pol. De 1991 art. 29)

Este contenido jurídico, además constituye se erige como un derecho fundamental de aplicación inmediata y susceptible de protección por vía de tutela cuando quiera que alguna de las garantías que lo componen resulta afectada por la acción u omisión de las

autoridades. Al respecto, la Corte Constitucional ha sostenido que este interés superior implica que todas las actuaciones que se surtan ante las diferentes autoridades deben estar sometidas “a los procedimientos y requisitos legal y reglamentariamente establecidos, para que los sujetos de derecho puedan tramitar los asuntos sometidos a decisión de las distintas autoridades, con protección de sus derechos y libertades públicas, y mediante el otorgamiento de medios idóneos y oportunidades de defensa necesarios, de manera que garanticen la legalidad y certeza jurídica en las resoluciones que allí se adopten.” (Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-540 de 1997)

Las garantías constitucionales contenidas en el derecho fundamental al debido proceso, pueden mencionarse la ley preexistente en materia sancionatoria aduanera, el concepto del juez natural, la plenitud de las formas de cada procedimiento administrativo que debe adelantarse por parte de las autoridades aduaneras, el derecho a la defensa y a presentar y controvertir pruebas dentro de las actuaciones administrativas correspondientes y el derecho a impugnar la decisión de la administración que le resulte desfavorable.

Resulta entonces imperioso precisar que el debido proceso que debe observar la autoridad administrativa al adelantar los procedimientos que son de su competencia, deben respetar las garantías ya mencionadas, y además perseguir los fines constitucionales y legales para los cuales se han establecido. En este sentido, procede recordar que el máximo tribunal de la jurisdicción constitucional, al definir esta categoría jurídica, ha precisado también el objeto que persigue:

“El derecho al debido proceso administrativo es definido como (i) el conjunto complejo de condiciones que le impone la ley a la administración, materializado en el cumplimiento de una secuencia de actos por parte de la autoridad administrativa, (ii) que guarda relación directa o indirecta entre sí, y (iii) cuyo fin está previamente determinado de manera constitucional y legal. El objeto de esta garantía superior es entonces (i) asegurar el ordenado funcionamiento de la administración, (ii) la validez de sus propias actuaciones y, (iii) resguardar el derecho a la seguridad jurídica y a la defensa de los administrados.” (Corte Constitucional, Sala de Revisión, sentencia T-796 de 2006)

#### b. Igualdad

La igualdad es un concepto que dentro de la lectura del orden constitucional colombiano, puede ser catalogado a la vez como derecho fundamental y principio que guían las actuaciones de los funcionarios, así como de los particulares ante estos.

En estricto lenguaje constitucional, se ha entendido que la igualdad implica el reconocimiento y respeto de tres elementos claramente definidos: a) el tratamiento igualitario frente a la ley, b) la igualdad de trato o igualdad en la ley y c) la prohibición de discriminar de manera negativa a una persona o grupo de personas en razón a condiciones derivadas de su esencia como miembro de la especie humana como el sexo, la raza, la condición mental, socioeconómica, o en virtud de la decisión adoptada frente a un proyecto de vida determinado y dentro de los límites del ordenamiento, entre otras circunstancias que

atienden al fuero interno del individuo. (Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-540 de 2008)

Ahora bien, debe considerarse que este principio – derecho a la igualdad, reviste especiales condiciones cuando se predica su existencia en los procesos administrativos adelantados por la autoridad aduanera, en la medida en que el administrado se enfrenta al ejercicio de un poder particular ejercido por la organización aduanera, en la que existen autoridades y funcionarios con facultades precisas cuyo ejercicio implica un riesgo de extralimitación en su ejercicio que en no pocos casos se presenta.

En este sentido, la administración debe respetar con extrema cautela la vigencia de la igualdad entre los intervinientes del trámite aduanero que se adelante en un momento particular.

c. Buena fe

La Buena fe, como principio que rige las actuaciones que adelantan los particulares ante la administración, implica el deber que tiene la autoridad de aduanas de presumir que todas las manifestaciones realizadas por el particular, corresponden al ejercicio adecuado y legítimo de un interés protegido por el ordenamiento, el cual, persigue el reconocimiento de una situación particular por parte de aquella.

Adicionalmente, este principio permite el desarrollo de otros contenidos jurídicos que operan en beneficio del administrado, como lo es la confianza legítima. Según este concepto, el administrado que ha sido objeto de las decisiones de la autoridad administrativa, obra con la certeza de que su comportamiento está ajustado a las condiciones previamente definidas por la administración.

#### d. Economía

Este principio, en lo que guarda estrecha relación con el ejercicio de la función administrativa, constituye una “constituye una orientación, una pauta, para que el cumplimiento de los fines del Estado se proyecte buscando el mayor beneficio social al menor costo, sin que ello lo convierta en un fin en sí mismo”, lo que implica para la administración no solo una aspiración, sino un verdadero deber de utilizar de la mejor forma, en términos de tiempo y dinero, los recursos dispuestos por el Estado para el logro de los fines sociales consagrados en la Constitución Política. (Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-035 de 1999)

#### e. Celeridad

Dentro de los deberes legales de las autoridades de aduanas se encuentra el de dar apertura y sustanciar diversos tipos de procedimientos administrativos, bien porque se haya presentado una petición por parte de un ciudadano, o en virtud del cumplimiento de un deber legal, o ya de oficio, en razón al ejercicio de las funciones

propias de su cargo. Esta competencia está guiada por el principio de la celeridad, en virtud del cual, cada autoridad tiene la obligación de impulsar oficiosamente los actos que deben evacuarse para desarrollar en debida forma la actuación administrativa.

Es por ello que es acertado sostener que el principio de celeridad “impone el logro de resultados mínimos en relación con las responsabilidades confiadas a los organismos estatales, con miras a la efectividad de los derechos colectivos e individuales”, pues estando la autoridad en el deber de impulsar de oficio las etapas y actuaciones propias de un procedimiento administrativo, está logrando materializar no sólo un fin del Estado Social de Derecho, sino también, y aún más importante, permitiendo la vigencia práctica de los intereses superiores que están en cabeza de los individuos que está llamado a proteger.

f. Eficacia

La eficacia es una de los parámetros constitucionales y legales más importante en el universo del procedimiento administrativo. En virtud de su aplicación, la administración, al sustanciar y atender las actuaciones iniciadas en virtud del ejercicio del derecho de petición o en cumplimiento de un deber legal, debe propender por el logro efectivo de los fines establecidos en la Constitución, la ley o el reglamento, para el procedimiento administrativo de que se trate.

En este sentido, se obliga a los funcionarios administrativos a coordinar sus actividades de manera que cada actuación esté directamente orientada al logro de los objetivos misionales de la entidad. Al respecto, la Corte Constitucional ha sostenido que la “eficacia es uno de los principios de la actuación administrativa, según precepto consagrado en el artículo 209 de la Constitución Política; en virtud de esta, toda actuación de la administración debe actuar procurando el cumplimiento efectivo de sus fines y funciones dentro de un periodo que, en concordancia con el principio de la celeridad, sea razonable. Los resultados arrojados deben ser óptimos teniendo en cuenta los medios a su disposición y debe emplear sus mejores esfuerzos en la labor encomendada” (Corte Constitucional, Sala de Revisión de Tutelas, sentencia T-267 de 2001)

Esta aspiración del constituyente del 1991 pretende lograr una realidad en la que la Administración pública cumpla con la carga de implementar y brindar soluciones concretas y pertinentes a los requerimientos de la sociedad, lo cuales, por definición envuelven problemas atribuibles a carencias especiales de la estructura administrativa.

#### g. Imparcialidad

Uno de los deseos más claros del ordenamiento constitucional implementado desde 1991, es garantizar desde la norma superior misma, que las autoridades tanto administrativas como judiciales, y en general, cualquier funcionario o entidad que ejerza poder frente a los ciudadanos, al ejercer sus funciones, tomen las decisiones a que

haya lugar, sin conceder beneficios o tratamientos especiales a quienes intervienen en los procedimientos administrativos. En este sentido, se debe entender que la actuación de la autoridad se ejerce sin consideraciones a sus destinatarios, diferentes a su calidad de parte en un procedimiento, lo que asegura que su actuación no los discrimine negativamente, pero tampoco se les beneficie en razón a su condición económica, social, política o cualquier otra circunstancia de orden objetivo.

Al respecto, se ha sostenido que “En virtud del principio de imparcialidad las autoridades deben actuar teniendo en cuenta que la finalidad de los procedimientos consiste en asegurar y garantizar los derechos de todas las personas sin ningún género de discriminación; por consiguiente deberán darles un tratamiento igual, respetando el orden en que actúan ante ellos.” (Corte Constitucional, Sala de Revisión de Tutelas, sentencia T-631 de 2001)

#### h. Prevalencia de lo sustancial

Otro de los triunfos del nuevo ordenamiento constitucional en la gestión de los funcionarios es la incorporación expresa de un principio de origen procesal que produce plenos efectos sustanciales y que debe respetarse en la sustanciación de todas las actuaciones que adelanten los ciudadanos antes las autoridades, se trata de la prevalencia del derecho sustancial sobre las formas.



Aunque en principio la aplicación de este postulado parece restringirse a la actividad de los funcionarios judiciales, el desarrollo legal y jurisprudencial de la figura permite concluir que tiene total aplicación en la función administrativa, entre otras razones, porque se trata de un contenido vinculado con el debido proceso administrativo.

El desarrollo de este concepto tiene su fundamento en el artículo 228 de la Constitución Política, que establece:

*“ARTICULO 228. La Administración de Justicia es función pública. Sus decisiones son independientes. **Las actuaciones serán públicas y permanentes con las excepciones que establezca la ley y en ellas prevalecerá el derecho sustancial.** Los términos procesales se observarán con diligencia y su incumplimiento será sancionado. Su funcionamiento será desconcentrado y autónomo.” (Texto en negrilla fuera del original)*

Sobre el alcance de este concepto, la Corte Constitucional ha sostenido que “por disposición del artículo 228 Superior, las formas no deben convertirse en un obstáculo para la efectividad del derecho sustancial, sino que deben propender por su realización. Es decir, que las normas procesales son un medio para lograr la efectividad de los derechos subjetivos y no fines en sí mismas.” (Corte Constitucional, Sala de Revisión de Tutelas, sentencia T-268 de 2010)

Tal como puede observarse, este principio ha permitido la superación del denominado positivismo formalista que caracterizó el derecho procesal hasta la entrada en vigencia del nuevo ordenamiento constitucional y que “se agotaba en una ritualidad cuya configuración se realizaba fundamentalmente en la instancia legislativa; era ajeno a propósitos que lo conectaran con los fines estatales y la protección de las garantías que lo integraban sólo se brindaba en esas actuaciones y bajo los estrechos parámetros de protección establecidos por el legislador” (Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-131 de 2002)

En el marco normativo que guía la actividad de la administración pública, este concepto se ha venido incorporando en cuerpos normativos referidos con procedimientos aplicables en trámites de contratación estatal y aquellos que se adelantan en ejercicio de los poderes punitivos y sancionadores de la Administración y concretamente implica que en el desarrollo de los procedimientos y actuaciones administrativas, las autoridades deben tener presente que el fin de los trámites procedimentales es lograr la eficacia de los derechos y garantías consagrados en las normas sustanciales.

#### i. Responsabilidad

La responsabilidad es otro contenido jurídico que ha venido incorporándose recientemente en los cuerpos normativos que regulan las actuaciones de la administración. En particular, fue el Estatuto Anticorrupción, ley 1474 de 2011, el cuerpo normativo que ha hecho mayor énfasis en la aplicación de este principio, al vincular la

conducta tanto de los contratistas, como de los supervisores e interventores, al deber de responder por los daños que ocasionen sus conductas u omisiones.

Este principio tiene su fundamento en el artículo 90 de la Constitución Política, según el cual el Estado tiene la obligación de responder por los daños antijurídicos causados por la acción y la omisión de las autoridades públicas.

Durante cualquier actuación administrativa, las autoridades ejercen un poder particular respecto de los particulares vinculados al procedimiento. Esta circunstancia es necesaria, en la medida en que corresponde a la autoridad impulsar oficiosamente el trámite, pero también en la medida en que a ella compete tomar decisiones que afectan el mundo de lo jurídico, al reconocer, restringir, modular o limitar el ejercicio de derechos a los intervinientes.

Si bien el ordenamiento permite a las autoridades el ejercicio de estas facultades regladas, también la debe hacer responsable por su uso indebido o arbitrario, especialmente cuando con se cause un agravio injustificado a una persona.

#### j. Publicación

El principio de publicidad ha sido uno de los estandartes principales del estado de derecho, desde sus orígenes, por cuanto garantiza que

no existe la posibilidad de que el Estado aplique decisiones que afecten la libertad o el patrimonio, ni ninguna clase de derecho o garantía de sus súbditos, sin que haya sido previamente puesta en conocimiento de los interesados.

En la vida moderna del Estado, el principio de publicidad se manifiesta de diversa forma, según la naturaleza del acto que se ha adoptado y del cual se pretende surta efectos jurídicos. Así, si se trata de actos proferidos por la administración pública, o de particulares investidos por la ley para prestar servicios públicos o ejercer actividades relacionadas con la función administrativa, el acto podrá ser publicado en el diario oficial, o cualquier mecanismo similar, si se trata de aquellas decisiones que surten efectos respecto de toda la comunidad; ahora bien, si se trata de las decisiones adoptadas en consideración a una persona en particular, o a un grupo de personas identificable por características determinadas en el mismo acto, el principio de publicidad se cumple mediante la actuación conocida como notificación personal.

Resulta pertinente también señalar que al garantizarse la publicidad de los actos, la administración está garantizando también la vigencia del principio de contradicción, ya que los afectados con la decisión administrativa, al conocer su contenido y alcance, cuenta con la posibilidad de utilizar los mecanismos dispuestos por el ordenamiento para activar el control de legalidad contra tal manifestación de la administración.

Para la Corte Constitucional, el principio comentado “plantea el conocimiento de las actuaciones judiciales y administrativas, tanto por los directamente interesados en ellas como por la comunidad en general. En el primer caso, el principio de publicidad se realiza a través de las notificaciones como actos de comunicación procesal; es decir, del derecho a ser informado de las actuaciones judiciales o administrativas que conduzcan a la creación, modificación o extinción de una situación jurídica o a la imposición de una sanción.” (...) “Y en el segundo caso, el principio de publicidad se realiza mediante el reconocimiento del derecho que tiene la comunidad a conocer las actuaciones de las autoridades públicas y, a través de ese conocimiento, a exigir que ellas se surtan con total sometimiento a la ley.” (Corte Constitucional, Sala Plena, sentencia C-1114 de 2003)

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011, dedicó varios apartes especiales al principio de publicidad, imprimiendo novedades que pretenden agilizar las actuaciones administrativas y lograr su modernización. En este sentido, merecen citarse las siguientes disposiciones:

El artículo 37, en virtud del cual se obliga a la administración a comunicar el contenido de un acto administrativo de carácter particular y concreto a terceras personas que puedan resultar afectadas con la decisión adoptada. Dicha decisión “se remitirá a la dirección o correo electrónico que se conozca si no hay otro medio más eficaz”

El artículo 56 permite que las autoridades cuentan con la facultad de notificar las decisiones adoptadas dentro de un procedimiento administrativo, utilizando mecanismos electrónicos “siempre que el administrado haya aceptado este medio de notificación”. En este evento, se entiende que la notificación se ha realizado en la hora y fecha en que el administrado acceda efectivamente al contenido del acto administrativo correspondiente, circunstancia que debe ser certificada debidamente por la Administración.

El artículo 65 consagra el deber general de las autoridades de publicar los actos administrativos de carácter general, los cuales, no se consideran obligatorios “mientras no hayan sido publicados en el Diario Oficial o en las gacetas territoriales, según el caso”

El artículo 66 consagra la obligación de notificar los actos de carácter particular y concreto, al paso que el artículo 67 consagra la notificación personal como el mecanismo idóneo a través del cual se surte la publicidad de este tipo de decisiones de la administración. La notificación personal puede adelantarse mediante una diligencia particular, mediante un procedimiento electrónico siempre que el interesado lo haya aceptado expresamente o en estrados, cuando la decisión se profiera en una audiencia pública. Adicionalmente, el artículo 69 establece el procedimiento para realizar la notificación por aviso, en aquellos eventos en los cuales se ha citado al interesado para que comparezca a adelantar la notificación personal, sin que en efecto se presente.

Por último, el artículo 73 consagra el deber de realizar la publicidad o notificación de terceros que puedan verse afectados con la decisión, pero respecto de los cuales se desconozca su domicilio, para lo cual se “ordenará(n) publicar la parte resolutive (de la decisión) en la página electrónica de la entidad y en un medio masivo de comunicación en el territorio donde sea competente quien expidió las decisiones”.

#### k. Contradicción

Tal como se expresó al analizarse el principio de publicidad, la contradicción es otro de los pilares que han servido para consolidar el Estado de Derecho moderno. En virtud de este postulado, los afectados con una decisión de la administración, y el Estado en general, deben contar con la posibilidad de controvertir las decisiones que los afecten, mediante el uso de herramientas procesales específicas y que persiguen lograr su revocación, aclaración, modificación o adición.

En los procedimientos administrativos de carácter general, aquellos sometidos a las reglas del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, los interesados cuentan con los recursos de Reposición, Apelación y Queja, aunque técnicamente este último no está concebido como un mecanismo de control de legalidad contra las decisiones de la administración que ponen fin a la actuación administrativa.

La jurisprudencia constitucional ha señalado que la vigencia del principio de contradicción conlleva el respeto por el derecho fundamental al debido proceso, garantía constitucional que debe aplicarse tanto a actuaciones judiciales como administrativas.

#### I. Progresividad

Este principio, tiene expresa consagración constitucional en el artículo 363 de la Constitución Política, que incorpora las bases del sistema tributario en Colombia de la siguiente forma:

*“ARTICULO 363. El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.”*

*“Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”*

Según este postulado, el sistema tributario debe contar con la capacidad de financiar permanentemente los costos crecientes del Estado. Ello obliga a la Administración a diseñar planes e instrumentos que permitan obtener los recursos que alimentarán el erario hacia el futuro y de manera sostenible. En esta labor, el Estado debe tener en cuenta la combinación entre diferentes principios, tales como “El principio de progresividad del sistema -artículo 363 C.P- con la justicia, bien y fin en si mismo y razón de ser del Estado -artículo 2° C.P.-, y con la obligación de los asociados de contribuir a financiar los



gastos e inversiones del Estado -numeral 9, artículo 95 C. P.-" (Corte Constitucional, Sala Plena, Sentencia C – 637 de 2000)

Adicionalmente, se ha sostenido que el principio comentado encuentra su base en la aplicación de la equidad al sistema tributario, ya que, según la doctrina "los sistemas que respetan el principio de equidad vertical, llamados también progresivos, establecen pautas para dar un tratamiento diferencial a situaciones diferentes, de manera que a mayor bienestar mayor cuota de impuestos y viceversa" (Oscar Alviar y Fernando Rojas, Elementos de Finanzas Públicas en Colombia, Editorial Temis, 1985, p. 242)

Por último, conviene comentar que la jurisprudencia constitucional ha aclarado que este principio se predica de aquellos tributos que se han liquidados efectivamente a cargo de los contribuyentes. (Corte Constitucional, Sala Plena, Sentencia C – 1107 de 2001)

#### m. Principios del derecho probatorio

La nueva ley de aduanas, incorpora explícitamente los principios del derecho probatorio para que sean observados por las autoridades aduaneras al adelantar cualquier procedimiento administrativo. Dentro de estos postulados, pueden citarse los siguientes:

De orden constitucional: el debido proceso, el derecho de defensa, la igualdad de las partes e intervinientes en los procedimientos.

De orden legal: Necesidad de la prueba, la eficacia de la prueba, la unidad de la prueba, la comunidad de la prueba, el interés público en la producción de la prueba, la lealtad en el aporte y solicitud de la prueba, contradicción de la prueba, publicidad de la prueba, preclusión en la solicitud de la prueba, inmediación, igualdad de oportunidades en la solicitud y la contradicción de la prueba, imparcialidad, legitimación, pertinencia, licitud y carga de la prueba.

n. Principios especiales del régimen de aduanas:

- a. Eficiencia, según el cual, todas las actuaciones administrativas iniciadas con ocasión de la actividad aduanera deben basarse en un servicio ágil y oportuno, que haga más dinámico el comercio exterior.
  
- b. Seguridad y facilitación en la cadena logística de las operaciones de comercio exterior, en virtud del cual, los actos administrativos decretados por el gobierno en ejercicio de su facultad reglamentaria de la ley marco, deben sujetarse a un Sistema de Gestión del Riesgo, creado para neutralizar conductas negativas como el contrabando, aquellas de carácter fraudulento y lavado de activos. Así mismo, dicha normatividad debe propender por fortalecer la prevención del riesgo ambiental, fomentar la salud, la seguridad de las fronteras y evitar la proliferación de las armas de destrucción masiva, objetivos diseñados en consonancia con la normatividad internacional.

- c. Coordinación y Colaboración, con fundamento en los cuales las autoridades públicas que intervienen en la materia, en conjunto con los operadores de comercio exterior, deben adelantar todas sus actuaciones de manera armónica.
  
  - d. Favorabilidad, por el cual la ley ordena que la autoridad aduanera en los procedimientos sancionatorios y las que regulan el decomiso de mercancías, aplique de manera oficiosa las normas que favorezcan al sujeto investigado o quien puede sufrir las consecuencias del ejercicio de tales facultades sancionatorias. Este deber no puede aplicarse en lo relativo a las normas que consagran aranceles o tributos aduaneros.
4. Criterios generales que deben aplicarse en las diferentes actividades aduaneras en Colombia, en particular, las facultades normativas de la administración así como las propias de los operadores de comercio exterior. Ellos son:
- a. Responsabilidad social de las autoridades administrativas competentes y los operadores de comercio exterior, especialmente por prevenir, controlar y evitar todo tipo de conductas contrarias al adecuado ejercicio de las facultades otorgadas por el ordenamiento.

- b. Evaluación periódica de los sistemas y tecnologías de información utilizados en las actividades de comercio exterior, velando por su actualización periódica, en consonancia con los parámetros y criterios establecidos en la normatividad internacional vigente.
  - c. Deber de cumplir con la obligación de reglamentar de manera particular un tema dispuesto en los actos administrativos correspondientes, dentro de los 180 días siguientes a su publicación.
  - d. Deber de cumplir con el principio de legalidad en lo relativo al régimen sancionatorio y procedimientos de decomiso de mercancías, para lo cual, el reglamento debe desarrollar un régimen especial y coherente.
  - e. Deber de mantener la seguridad jurídica respecto de las decisiones emitidas por las autoridades competentes, para lo cual se les exige que sus decisiones cumplan con el principio de publicidad y tengan vocación de permanencia, prevaleciendo en ellas el derecho sustancial sobre la forma.
5. Mandatos relativos a la lucha contra la corrupción, el contrabando y el lavado de activos. La ley establece el Sistema Objetivo por Modelos Sistematizados Estadísticos cuya implementación pretende la identificación de riesgos que pueden derivar circunstancias relacionadas con actos de corrupción o permitan o faciliten conductas como el contrabando y el lavado de activos. Así mismo, el legislador ordena al

ejecutivo diseñar y poner en funcionamiento un Sistema de Identificación de Alertas, Gestión y Control de Riesgos de Lavado de Activos en materia de comercio exterior, que sea utilizado tanto en el sector público como el privado (sector real y financiero), y teniendo en cuenta las recomendaciones de los organismos internacionales como la denominada Oficina de las Naciones Unidas contra el Delito.

### **El Decreto 2685 de 1999**

Ahora bien, en desarrollo de las pautas fijadas por el legislador en las disposiciones generales ya citadas, el gobierno nacional reglamentó el estatuto aduanero mediante el Decreto 2685 de 1999, norma vigente en materia de comercio exterior en Colombia.

En dicho reglamento, el gobierno nacional tuvo en cuenta diversos criterios de orden jurídico, económico y de política en materia de comercio exterior, dentro de los cuales merece la pena citar los siguientes:

- El desarrollo de políticas que favorezcan la inserción del país en los mercados internacionales, de manera que se diseñen las operaciones de comercio exterior ágiles y expeditas.
- La necesidad de armonizar y simplificar la legislación que regula las operaciones de comercio exterior, teniendo en cuenta las tendencias legislativas internacionales.

- Las normas contenidas en los convenios internacionales, así como la legislación comparada en la materia e incluso las propuestas del sector privado, con el fin de “garantizar un equilibrio entre el fortalecimiento del control, la fiscalización aduanera y la eficiente prestación del servicio” (Decreto 2685 de 1999, considerandos)

En particular, el Decreto 2685 de 1999 regula, entre diversos aspectos del derecho aduanero, todos los regímenes de importación vigentes en Colombia. En este sentido es necesario aclarar que la modalidad de importación ordinaria es solo uno de los diferentes procedimientos vigentes para el ingreso de mercancías y bienes al territorio nacional dentro del Régimen de Importación, pero constituye el principal trámite por el cual ingresa la mayor cantidad de productos al país, razón que por sí sola vuelve relevante su estudio.

De acuerdo con lo consagrado en el artículo 116 del decreto 2685 de 1999, las modalidades de importación vigentes en Colombia son las siguientes:

- a) Importación ordinaria, régimen dispuesto para el ingreso de mercancías al territorio nacional, siempre que ellas no estén asignadas por la ley a otro régimen especial.
- b) Importación con franquicia, regulado en el artículo 135 del Decreto 2685 de 1999, que por desarrollarse en virtud de tratado, convenio o ley, goza de una exención total o parcial de tributos aduaneros.

- c) Reimportación por perfeccionamiento pasivo, dispuesta para el reingreso de las mercancías que han sido previamente exportadas para elaboración, reparación o transformación, pero que causa tributos aduaneros solamente sobre el valor agregado en el exterior.
  
- d) Reimportación en el mismo estado, aplicado a las mercancías de libre disposición que se han exportado y respecto de las cuales se pretende su reingreso al territorio nacional, siempre que no hayan sufrido transformación en el extranjero.
  
- e) Importación en cumplimiento de garantía, establecido para el ingreso al territorio nacional de mercancías que han sido exportadas por su fabricante o proveedor a efectos de que sean reparadas o remplazadas en cumplimiento de la garantía correspondiente.
  
- f) Importación temporal para reexportación en el mismo estado, consagrada en el artículo 142 del Estatuto Aduanero para el ingreso al territorio nacional de ciertas mercancías que están destinadas a ser exportadas nuevamente en un periodo determinado, siempre que no hayan sido objeto de transformación alguna.
  
- g) Importación temporal para perfeccionamiento activo, que comprende las siguientes modalidades:
  - a. Importación temporal para perfeccionamiento activo de bienes de capital. Esta modalidad permite el ingreso temporal al territorio aduanero nacional, de bienes de capital, así como de sus partes o repuestos,

siempre que los mismos estén destinados a ser nuevamente exportados después de haber sufrido reparación o acondicionamiento en un periodo de tiempo específico.

- b. Importación temporal en desarrollo de Sistemas Especiales de Importación – Exportación. Esta modalidad permite ingresar al territorio aduanero nacional maquinaria, equipos, repuestos, partes, así como todo tipo de mercancías amparadas por los contratos especiales a que hace referencia el decreto 444 de 1967, y que hayan sufrido transformaciones o elaboraciones, dentro de las cuales se entienden también los insumos necesarios para dichas modificaciones.
  
- c. Importación temporal para procesamiento industrial; por último dentro de esta categoría se encuentra esta especialidad de importación por medio de la cual es posible ingresar temporalmente materias primas e insumos con el fin de ser sometidas a transformación, procesamiento o manufactura industrial por parte de aquellas personas naturales o jurídicas que han sido catalogados como usuarios altamente exportadores, ALTEX, y que cuentan con la previa y correspondiente autorización por parte de la DIAN.
  
- h) Importación para transformación o ensamble por medio de la cual ingresan al territorio aduanero nacional mercancías que van a ser objeto de transformación o ensamble por parte de industrias reconocidas y autorizadas para el efecto por la DIAN.
  
- i) Importación por tráfico postal y envíos urgentes. Esta modalidad se ha diseñado para permitir el ingreso de los envíos de correspondencia, los envíos



que lleguen por la red oficial de correos y los envíos urgentes cuyo valor no sobrepase los dos mil dólares americanos.

j) Entregas urgentes. Por esta modalidad, se permite entregar directamente al importador ciertas mercancías cuya urgencia requiera este tratamiento, como por ejemplo los auxilios para damnificados de catástrofes o siniestros, así como todos los bienes que se destinen a la atención de una necesidad apremiante. Esta modalidad requiere de autorización previa por parte de la DIAN.

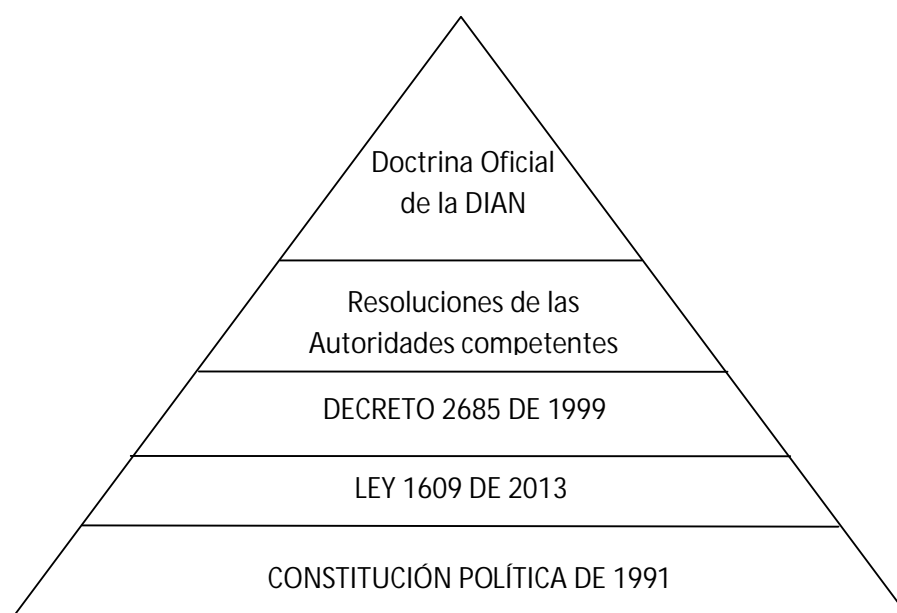
k) Viajeros. Tal como lo señala el artículo 205 del Estatuto Aduanero, esta modalidad únicamente se aplica a las mercancías que no constituyan expedición comercial, es decir, aquellas que ingresan de manera ocasional y consisten exclusivamente en bienes reservados al uso personal o familiar del viajero, o que estén destinados a ser ofrecidos como regalo. La autoridad administrativa debe tener claro que dichos bienes no son ingresados al territorio nacional con fin comercial alguno.

En los capítulos siguientes, la actividad investigativa se centrará en la modalidad de importación ordinaria, cuya definición legal se encuentra en el artículo 117 del Estatuto Aduanero y cuyo tenor literal dispone:

*“Es la introducción de mercancías de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional con el fin de permanecer en él de manera indefinida, en libre disposición, con el pago de los tributos aduaneros a que hubiere lugar y siguiendo el procedimiento pues a continuación se establece”*

El análisis relativo al procedimiento administrativo particular del régimen de importación ordinaria, así como sus diferentes etapas e implicaciones, se realizará en el capítulo siguiente.

Ahora bien, tal como se ha sostenido, si se expresara gráficamente el régimen aduanero vigente en Colombia, sería posible valerse de la imagen piramidal ampliamente utilizada para representar el ordenamiento jurídico, para lo cual se lograría el siguiente esquema:



En la base del sistema se encuentra la Constitución Política de 1991, que sirve de soporte al sistema de normas que regula la actividad aduanera en el país. En el siguiente nivel, se ubica la ley 1609 o LMRA ya comentada.

El reglamento principal en materia aduanera, tal como se ha expresado, es el Estatuto Aduanero contenido en el Decreto 2685 de 1999.

Así las cosas, resta realizar una breve referencia a las Resoluciones de las autoridades competentes y la doctrina oficial de la DIAN.

### **Las resoluciones de autoridades competentes**

Las diversas autoridades que intervienen en las actividades del régimen aduanero tienen la facultad para expedir, dentro del marco de sus competencias, resoluciones o normas de orden reglamentario, que regulan aspectos relativos al procedimiento, sujetos y marco aplicable a las actividades de intercambio mercantil.

Entre las distintas autoridades que intervienen en este ámbito normativo, encontramos las siguientes:

#### **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN,**

La DIAN es una Unidad Administrativa Especial del orden nacional de carácter técnico y especializado, cuenta con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y con patrimonio propio, y se encuentra adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

El principal objetivo de la DIAN es colaborar en lograr la seguridad fiscal del Estado colombiano y la protección del orden público económico nacional, a través de la administración y control al debido cumplimiento de

las obligaciones tributarias, aduaneras, cambiarias, los derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar explotados por entidades públicas del nivel nacional y la facilitación de las operaciones de comercio exterior en condiciones de equidad, transparencia y legalidad.

Dentro de sus funciones, merecen citarse el control y vigilancia sobre el cumplimiento del régimen cambiario en materia de importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, y subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones, la administración de los derechos de aduana y demás impuestos al comercio exterior, lo cual comprende su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, sanción así como todos los aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones aduaneras.

Es pertinente señalar que la dirección y administración de la gestión aduanera comprende el servicio y apoyo a las operaciones de comercio exterior, la aprehensión, decomiso o declaración en abandono de mercancías a favor de la Nación, su administración, control y disposición, así como la administración y control de los Sistemas Especiales de Importación-Exportación, Zonas Francas, Zonas Económicas Especiales de Exportación y las Sociedades de Comercialización Internacional.

**Ministerio de Industria, Comercio y Turismo, Viceministerio de comercio exterior.**

El Viceministerio de comercio exterior preside el Comité de Asuntos Arancelarios, Aduaneros y de Comercio Exterior, representar al país en las negociaciones internacionales de comercio y de inversión extranjera, cuando el Ministro ha delegado dicha función y adicionalmente debe asesorar al Ministro en la formulación de las políticas del Sector Administrativo relacionado con el comercio exterior y asistirlo en dichos temas.

### **La doctrina oficial de la DIAN**

La doctrina oficial de la DIAN se encuentra conformada por los conceptos expedidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en materia de aduana, específicamente, por la cual dicha unidad administrativa interpreta las normas aplicables a la materia en casos particulares. Así mismo, expide directrices sobre el alcance de dichas disposiciones y las obligaciones y deberes de los intervinientes en la gestión aduanera nacional.

En este sentido, conviene recordar que la ley 223 de 1995 establece que:

*“Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales*

*cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo.”*

*Al respecto, la DIAN, mediante oficio 73050 de agosto 29 de 2006, se permitió precisar el alcance de la disposición transcrita, para lo cual nos permitimos citar lo pertinente:*

*“Sobre el particular, las normas que han regulado la organización y funciones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales le han reconocido a ésta su carácter de autoridad doctrinaria en asuntos de interpretación y aplicación de las normas que regulan los impuestos por ella administrados.”*

*“En efecto, de acuerdo con los artículos 5 y 18 del Decreto Ley 1071 de 1999, por el cual se organiza la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como una entidad con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal, es competencia de esta Entidad, interpretar y actuar como autoridad doctrinaria y estadística en materia tributaria, aduanera y de control de cambios.”*

*“Concordante con lo anterior, el artículo 11 del Decreto Reglamentario 1265 de 1999, señala que son funciones de la Oficina Jurídica:”*

*“1. Determinar y mantener la unidad doctrinal en la interpretación de normas tributarias, en materia aduanera y de control de cambios, en*

*lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales;”*

*“2. Actuar como autoridad doctrinaria nacional en materia aduanera, tributaria y de control de cambios, en lo de competencia de la Entidad;”*

*“(…)”*

*“7. Absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y en materia de control de cambios”.*

*“En armonía con esta disposición, el artículo 10 de la Resolución No. 1618 del 22 de febrero de 2006, señala como funciones de la División de Normativa y Doctrina Tributaria, las siguientes:”*

*“1. Determinar y mantener la unidad doctrinal en la interpretación de las normas tributarias en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales;”*

*“2. Absolver en forma general, las consultas que se formulen en relación con la interpretación y aplicación de las normas tributarias*

*nacionales en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas; dando prioridad a las consultas formuladas por las áreas y los funcionarios de la Entidad, conforme a los canales de comunicación autorizados.”*

*“Lo anterior significa que la DIAN por intermedio de la Oficina Jurídica, está autorizada por mandato legal para interpretar de manera general y abstracta las normas de carácter tributario, aduanero y cambiario, facultad que tiene su más acabada expresión en los conceptos, de cuya naturaleza jurídica, fuerza vinculante y publicidad, se ocupa el numeral 3.3. de la Circular Nro. 0175 del 29 de octubre de 2001 sobre seguridad jurídica, expedida por el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales. Anexamos fotocopia de las páginas 1, 6, 7, 8, 9 y 19 de la Circular, para mayor ilustración.”*

*“En desarrollo de dicha facultad doctrinaria, se emiten oficios cuando en criterio de este Despacho, el problema jurídico planteado por el consultante, no reviste mayor esfuerzo investigativo o hermenéutico, bien porque la solución se encuentra en la misma ley, en el reglamento o en un concepto proferido previamente, que solo amerita alguna explicación o comentario adicional, sin que en manera alguna, su alcance legal difiera de lo expuesto en la Circular mencionada.”*

*“Finalmente en lo concerniente a la publicidad, conviene reiterar lo dicho en el Concepto No. 049 (018898) del 2 de abril de 2002:”*



*“Sobre el punto es de advertir que cuando la norma hace referencia a publicación está refiriéndose a un medio por el cual se divulgue su contenido a los funcionarios de la administración tributaria; en este sentido las publicaciones de carácter interno de la Administración Tributaria cumplen la función de divulgar al interior de la entidad la doctrina oficial y surte los efectos de publicación a que hace referencia el párrafo del artículo 11 del Decreto 1265 de 1999.”*