



Atribución-NoComercial 2.5 Colombia (CC BY-NC 2.5)

La presente obra está bajo una licencia:
Atribución-NoComercial 2.5 Colombia (CC BY-NC 2.5)

Para leer el texto completo de la licencia, visita:

<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/2.5/co/>

Usted es libre de:



Compartir - copiar, distribuir, ejecutar y comunicar públicamente la obra

hacer obras derivadas

Bajo las condiciones siguientes:



Atribución — Debe reconocer los créditos de la obra de la manera especificada por el autor o el licenciante (pero no de una manera que sugiera que tiene su apoyo o que apoyan el uso que hace de su obra).



No Comercial — No puede utilizar esta obra para fines comerciales.

ACTIVIDAD DE CONTROL, COMO FUNCIÓN ESENCIAL DE LA ADUANA

Luisa Fernanda Mora Mendoza¹

Resumen

La Aduana es una institución administrativa que desempeña funciones propias asignadas para el control del tráfico internacional de mercancías en las fronteras de cada Estado. La función de recaudo tributario, la función de ejercer prohibiciones y restricciones y la función de control de la entrada y salida de mercaderías de las fronteras, permiten poner en práctica y aplicar la regulación internacional y local de cada Estado en el contexto del comercio internacional; esta regulación permite un trato específico a los bienes intercambiables entre países, como lo son el cobro de derechos aduaneros (aranceles), la exigencia de medidas sanitarias, fitosanitarias o zoonosanitarias a las mercancías que entran o salen del país y el control previo, simultáneo o posterior, según el caso, a todo el proceso aduanero que requiere el tránsito de dichas mercancías. Cabe resaltar que la función de recaudo de derechos aduaneros que tienen la Aduana debe entenderse como una función autónoma del Derecho Aduanero y no del Derecho Tributario, por la misma naturaleza y objetivo de ésta institución administrativa. En ese orden de ideas, el presente trabajo de investigación busca profundizar en las nociones de cada una de estas funciones, resaltando la función esencial de control que identifica a una Aduana autónoma encargada de hacer cumplir las regulaciones planteadas por el Derecho Aduanero. Por último, se analizará el marco normativo nacional e internacional relacionado con el ejercicio de cada una de las funciones propias de la Aduana y se ilustrará a la Aduana Colombiana (DIAN), en el contexto de estas funciones dentro de la legislación vigente.

Palabras clave

Aduana, recaudo, tributos, derechos aduaneros, prohibiciones, restricciones, control aduanero, Territorio Aduanero Nacional.

¹ Profesional en Negocios Internacionales de la Universidad Santo Tomás 2014; Egresada de la Facultad de Derecho Universidad Católica de Colombia 2015. Diplomado en Docencia Universitaria de la Universidad Autónoma de Colombia julio 2015. Especialización en curso sobre Derecho Aduanero y Comercio Exterior, Universidad del Rosario. Correo electrónico: mmfluisa@hotmail.com - Docente director: Dr. Ricardo Ariza

Abstract

The National Customs Administration Office is an administrative institution which performs functions like control of the international movement of goods through each state borders. The role of tax collection, prohibitions and restrictions and the control of the entry and exit of goods across borders, allows it to implement and enforce the international and local regulation of each State in the context of international commerce; this regulation enables a specific goods treatment interchangeable between countries, such as the collection of customs duties (tariffs), the requirements of sanitary, phytosanitary or zoosanitary for goods entering or leaving the country and the prior, simultaneous or later control, depending on the case, to all the custom process that requires the transit of such goods. It must be noted that collection of customs duties that have Customs Administration Office should be understood as an autonomous function of Customs Law and not Tax Law, by the very nature and aim of this administrative institution. In this order of ideas, this research work aims to study the concepts of each of these functions, highlighting the essential role of control that defines an autonomous customs office in charge of enforcing the regulations raised by the Customs Law. Finally, we will look at the national and international normative framework related to the exercise of each of the customs functions office and will illustrate to the Colombian Customs Office (DIAN), in the context of these functions within the legislation.

Keywords

Customs, duties, taxes, customs duties, prohibitions, restrictions, customs control, National Customs Territory.

SUMARIO

Tabla de siglas

Introducción

1. Antecedentes históricos de la Aduana.
2. Concepto y naturaleza de la Aduana.
3. Principales funciones de la Aduana.
 - 3.1. Función de Fiscalización o recaudo.
 - 3.2. Función de Prohibición y Restricción.
 - 3.3. Función de Control.
 - 3.4. Funciones de la Aduana en la actualidad.
4. Aspectos particulares de las funciones de la Aduana
 - 4.1. Autonomía de la Aduana en el ejercicio de la función de Control.
 - 4.2. Relación entre la función de recaudo de la Aduana y el Derecho Tributario.
5. Análisis comparativo de la regulación nacional e internacional en el contexto de las funciones de la Aduana.
 - 5.1. Acuerdos y resoluciones de la Comunidad Andina de Naciones (CAN).
 - 5.2. Tratado de Libre Comercio Colombia - Estados Unidos
 - 5.3. Convenio de Kyoto y Acuerdo de Facilitación de Comercio (AFC).
 - 5.4. La DIAN frente al contexto normativo de las funciones de la Aduana.

Conclusiones

Bibliografía

Tabla de siglas

El siguiente listado de siglas es aportado por la autora del escrito, atendiendo el uso y reconocimiento que tienen en el marco internacional y nacional, referentes a los aspectos aduaneros y de comercio exterior. Por lo tanto, durante la lectura se encontrarán frecuentemente siglas que abrevian los términos pertinentes y que se explican a continuación:

ACP: Acuerdo Comercial Preferencial

AFC: Acuerdo de Facilitación de Comercio

CAC: Código Aduanero Comunitario

CAUCA: Código Aduanero Uniforme Centroamericano

DIAN: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

GATT: Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio

ICA: Instituto Colombiano Agropecuario

INVIMA: Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos

UAE: Unidad Administrativa Especial

MERCOSUR: Mercado Común del Sur

OMA: Organización Mundial de Aduanas

OEA: Operadores Económicos Autorizados

RAE: Real Academia Española

TAN: Territorio Aduanero Nacional

VUCE: Ventanilla Única de Comercio Exterior

Introducción

Este artículo pretende analizar a profundidad, de manera teórica y normativa la actividad de control como función esencial de la institución de la Aduana; en relación con las funciones adicionales que actualmente desempeña, como consecuencia de la evolución de la actividad comercial y las funciones que se le asignan en la actualidad a esta institución, explicando su regulación internacional y local desde la normatividad más relevante en Colombia; por otro lado, se pretende clarificar la autonomía de la función de recaudo de tributos aduaneros dentro del Derecho Aduanero y no como función propia del ejercicio del Derecho Tributario.

Se hace necesario en primer lugar, nombrar los momentos hitos dentro de la historia de la Aduana, en cuanto a la determinación de funciones propias que son: la función de fiscalización o recaudo de tributos o derechos aduaneros, la función restricción y prohibición sobre las mercancías que entran o salen de las fronteras y la función de controlar el tránsito de mercadería; porque al identificar la atribución, trayectoria y permanencia de las mismas se determinan las funciones naturales de la Aduana y permiten el adecuado funcionamiento y desarrollo de la misma en la actualidad.

En segundo lugar, se estudiará la Aduana desde un punto de vista histórico y su evolución normativa; lo que permite partir del hecho, que existió y ha existido un órgano de carácter público o privado, al cual se le atribuía y encargaba estos oficios, lo que en su momento llamaron muchas civilizaciones según su terminología, *per se*, “*divanum*” o “*addiván*” según los árabes; en Italia se conoció como “*duxana*”, ambos provenientes del persa “*Diván*”, todos ellos encaminados a indicar el lugar designado donde se reunían aquellas personas encargadas de llevar el registro o libros de las mercaderías que ingresaban o salían y donde se cobraban sus derechos. Hoy día la conocemos como “Aduana”. (Basaldúa, 2008, p19-24)

En este sentido, se justifica la existencia de un derecho encaminado a estudiar y regular dicha actividad, es tanto así, que se configura el Derecho Aduanero y se entiende a la Aduana en un concepto internacional según la Organización Mundial de Aduanas (OMA) como aquel servicio administrativo responsable de la aplicación de la legislación aduanera y de la recaudación de derechos e impuestos a la importación y exportación de mercancías, y encargada también de la aplicación de otras leyes y reglamentos relativos a la importación, exportación, movimiento o almacenaje de mercancías. (Peña, sf, p. 6)

Luego de este recorrido histórico y conceptualización de la Aduana, se describirá dentro de la doctrina nacional e internacional las tres funciones propias del servicio aduanero, las cuales son: la función de recaudo de tributos relacionados con el tránsito de las mercancías en pasos transfronterizos; en segundo lugar, la función de ejecutar prohibiciones y restricciones a esta actividad del comercio internacional para

implementar junto con la primera función del recaudo un ejercicio de fiscalización y control sobre las mercancías; es así, que se puede indicar que la tercera función es la de fiscalizar y/o controlar la entrada y salida de mercancías.

Cabe aclarar que estas funciones no se despliegan de forma alternativa, ni una tras de otra; al contrario, son funciones o atribuciones que se generan de forma simultánea dentro de un proceso de colaboración y retroalimentación, pero manteniendo su autonomía en el derecho aduanero.

Ahora bien, con la llegada del siglo XXI, el fenómeno de la globalización y el fortalecimiento de un comercio internacional más fluido y complejo; se hace ineludible entender la actual asignación y desempeño de funciones de la Aduana, que permitan continuar con el buen funcionamiento de la actividad del comercio internacional entre los países; por tanto se desarrollará la existencia de una Aduana más eficiente y responsable por todo el proceso que requiera el tránsito internacional de mercaderías, mediante el análisis de las funciones asignadas en la actualidad.

Es pertinente tocar dos aspectos particulares de las funciones de la Aduana, el primero de ellos, frente a la función de recaudo de derechos aduaneros, que presenta confusión en cuanto su autonomía dentro de las funciones de la Aduana, porque se puede entender esta función de recaudo de derechos aduaneros como una función del Derecho Tributario y no propia del Derecho Aduanero. Por otro lado, la función de control sobre el tránsito de mercancías demostrara la autonomía de la Aduana como institución administrativa encargada de aplicar la legislación aduanera de cada país.

Finalmente se analizará parte de la regulación nacional e internacional que el Estado Colombiano ha adoptado y aplicado en materia aduanera. Para el caso Colombiano, se permite visualizar a una Aduana compleja; puesto que la fusión con la dirección de impuestos nacionales (DIN), permitió que su naturaleza como dirección aduanera nacional (DAN) antes del año 1992 se extendiera, compartiera y adquiriera funciones adicionales. Es así como en Colombia la función de control ejercida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) perdería su esencia desde la óptica de institución aduanera y simplemente la función de control encontraría mayor alcance a actividades no propias de la Aduana, en otras palabras, el control aduanero no tendría un único objetivo, que es para la Aduana el de la vigilancia del tránsito internacional de mercancías.

1. Antecedentes históricos de la Aduana

En las siguientes líneas se explicará el proceso de creación de la Aduana, su trayectoria en la medida en que evolucionaron las civilizaciones más representativas, su participación y desarrollo de esta institución en el marco de un proceso de comercio internacional, el ejercicio de sus funciones y actividades asignadas para el control del tráfico de mercancías que ingresaban o salían de los lugares habilitados, y se identificará otras funciones y responsabilidades asignadas por la administración que van más allá de la actividad del comercio internacional, como lo es el recaudo de tributos locales.

En este orden de ideas, el profesor Xavier Basaldúa, hace un recuento de los momentos históricos más importantes del camino de la Aduana y su etimología según cada sociedad, así mismo los diferentes doctrinantes como el Doctor Germán Pardo refieren sus citas a él, cuando a antecedentes históricos de la Aduana.

Un buen punto de partida es entonces, la civilización que se desarrolló en el valle del Nilo en Egipto, aproximadamente para el año 3.000 (a. JC). Esta civilización se presentó como una monarquía absoluta, donde el faraón era quien organizaba y creaba políticas para su conveniencia y aumento de sus riquezas, por lo tanto, crea la figura del “escriba” a quien le encargaba el control y la administración del recaudo de impuestos y el cuidado y demás prestaciones que se generaban por el tránsito de los caminos o canales que conectaban esta civilización de manera interna y local con los mercados. (Basaldúa, 2008, p. 25).

Las importaciones que se realizaban eran de mercancías lujosas y eran en su gran mayoría para satisfacer al faraón como lo son diferentes clases de maderas, metales, marfiles, lanas, aceite de oliva, vinos y cerámicas, por otro lado sus exportaciones radicaban en trigo, textiles de calidad como la seda, cerámicas, perfumes, papiros, entre otros. La entrada de estas mercancías a su territorio pagaba una doble tributación de llegada y salida, como también un derecho de circulación destinado al mantenimiento de estos lugares de tránsito, el pago se hacía en las puertas de la ciudad, denominado “derecho de puertas” concepto tomado por los griegos y romanos. (Basaldúa, 2008, p. 25)

En Grecia, aproximadamente entre los años 384 y 322 A. C. se determinó que parte de los ingresos públicos del Estado Griego era el ingreso del comercio de mercancías derivado del exterior y otro por parte de los tributos por el paso de la tierra y de los mercados. Para los griegos más que el cobro de estos derechos, se tenía en consideración quienes entraban y salían de sus fronteras, para eso crean una oficina que llevaba dicho control denominada “*telónion* o *telonio*” donde se cobraban y pagaban los *tenoleum*, que eran los

derechos cobrados al dominio público, tributos aduaneros o de consumo, algunos gravámenes a la industria o personas y multas; en general era la oficina del recaudo fiscal.

En esta civilización se empezaron a presentar restricciones directas consistentes en el cobro de tributos a las importaciones y exportaciones y unas restricciones indirectas que representaban una prohibición para exportar o importar algún tipo de bien o mercancía, para la época el pan, los pescados, el trigo y la carne estaban prohibidos para salir del territorio, aplicando una sanción pecuniaria de cien dracmas pagadas al erario. Políticas encaminadas al cuidado de las provisiones de alimentos a nivel interno. (Basaldúa, 2008, p. 31).

Roma por su parte llamo a los tributos como "*portorium*" inicialmente su concepción era como "pasaje", "puerta" que identificaba la circulación de mercancías y personas con fines únicamente comerciales; los cuales debían pagar derechos de Aduanas, impuesto que se cobra por entrada o salida de mercancías de las fronteras; los arbitrios, es el impuesto que cada ciudad controlaba para permitir la entrada de mercancía o su negociación en la puerta de entrada; y los peajes; eran las contribuciones para los viajeros en los caminos o cruces de ríos (*portorium marítimo* y *portorium terrestre*). La principal utilidad de este tributo "*portorium*" era de una finalidad capital, llenar el tesoro público. El cambio que hace Roma frente a las mercancías que ingresaban al territorio fue considerar exentos de pagos de *portorium* los objetos destinados al uso personal. En Roma se amplió el la cobertura de tributos a varias situaciones que fueron grabadas por tarifas diferentes y específicas, así se crearon los derechos *ad valorem* y derechos específicos, como por ejemplo: impuesto general sobre las compras, impuesto sobre el precio de venta de los esclavos, sobre las herencias y legados. Mantuvo prohibiciones y restricciones sobre los vinos, hierro, armas, aceites, cereales, sal y oro, su carácter no era económico sino por seguridad pública. Las oficinas encargadas del recaudo se manejaban bajo la figura de adjudicación o arrendamiento a terceros, lo que permitía que dicho control de recaudar tributos a la entrada y salida de sus fronteras las ejerciera una persona privada y no la propia administración, pero que se debía rendir cuenta de dicho recaudo (Basaldúa, 2008, p. 39)

Para la Edad Media en Europa Occidental², se mantenía la trayectoria de los tributos Romanos y se les llamo "*tonlieu*" que refiere a los tributos aduaneros y peajes entendidos como tasas, que eran suma de dinero pagada por concepto de un servicio determinado prestado por el Estado. En este periodo con la llegada del feudalismo en los países occidentales los derechos de Aduana fueron confundidos con los múltiples impuestos o cobros instituidos por los señores feudales, el comercio se limitó en la medida que cada feudal

² Los países de la Europa Occidental que vivieron la Edad Media fueron: Alemania, Andorra, Austria, Bélgica, Dinamarca, España, Finlandia, Francia, Irlanda, Islandia, Italia, Liechtenstein, Luxemburgo, Malta, Mónaco, Noruega, Países Bajos, Portugal, Reino Unido, San Marino, Suecia, Suiza, Ciudad del Vaticano.

tenía una concepción de autosuficiencia y no permitía la entrada de mercancías, por tanto fue una época donde abundaban las prohibiciones directas e indirectas; las primeras como restricciones técnicas a la entrada y salida de mercaderías de los puertos o fronteras y las segundas hacen énfasis en el cobro de un tributo a dichas mercaderías. El cobro por circulación en los caminos que unían estas tierras era controlado bajo el cobro del portazgo (teloneum), ejercido por los señores feudales; otros derechos o impuestos fueron: los derechos generales de barreras, para atravesar las barreras, de muelle, para atravesar los muelles de los ríos, impuestos sobre la sal, vinos; los tributos de Aduanas fueron llamados “trafico foráneo” y en general un sin número de derechos cobrados en las ferias y mercados bajo el nombre de “*tonlieux*”. El valor agregado en este periodo es la creación de bodegas llamadas depósitos en donde las Aduanas “oficinas” tenían y ejercían un mayor control sobre las mercancías que llegaban, del cual se cobraba unos derechos llamado anclaje y quilaje. (Basaldúa, 2008, p. 47)

A medida que la sociedad evolucionaba como consecuencia del comercio y la economía, se hacía necesario regular esta actividad y el primer Estado en reaccionar de manera jurídica al tema fue Francia, en el reinado de Luis XIV, en donde se dictó la primera ordenanza de febrero de 1687, que se calificó como el primer código aduanero, confiriendo naturaleza jurídica a los términos de importación y exportación, como también delimitando los territorios aduaneros y nacionales y planteó la creación de áreas francas³; esta ordenanza fue un código que evidenció las regulaciones y actividades encomendadas a las Aduanas y a la actividad del comercio exterior.

Ahora bien, el origen de la palabra Aduana trasciende en la medida que sus actividades adquieren nuevos objetivos en cada civilización o Estados. El Doctor Pardo y la Doctora Peña, hacen alusión a la etimología de la palabra o término “Aduana” basados en el análisis que ofrece nuevamente el Doctor Basaldúa, quien enseña que etimológicamente el término proviene del árabe y del italiano “*diuan* y *dogana*” respectivamente, que a su vez provienen del persa “*Diván*”. Desde la concepción del árabe de “*adayun*”⁴, que significa registro o libro de cuenta; “*dyuan*” que significa junta en que se reúnen algunas personas a debatir;

³ Hoy día se conocen como Zonas Francas. Según Ley 1004 de 2005 artículo 1 “*La Zona Franca es el área geográfica delimitada dentro del territorio nacional, en donde se desarrollan actividades industriales de bienes y de servicios, o actividades comerciales, bajo una normatividad especial en materia tributaria, aduanera y de comercio exterior. Las mercancías ingresadas en estas zonas se consideran fuera del territorio aduanero nacional para efectos de los impuestos a las importaciones y a las exportaciones.*”

⁴ Que a su vez proviene de francés “*douana* o *dovana*” que significaba derecho, y para los italianos era conocido como el “*duxana*”, porque en Venecia se pagaba un derecho por las mercaderías al Dux. (Basaldúa, 2008, p. 19)

“ad-diwána” es decir, el registro; “ada-yuán” como libro de cuentas; “*divanum*⁵” como la casa donde se recogen los derechos y a su vez, para especificar ese lugar donde se reunían los administradores de las finanzas los árabes la llamaron “*al dirán*”. (p. 21-23) En síntesis es el lugar asignado donde se reunían aquellas personas encargadas de llevar el registro o libros de las mercaderías que ingresaban o salían y donde se cobraban sus derechos. (Basaldúa, 2007, p. 179)

En esta primera parte se identifica entonces, a la luz de los doctrinantes y de sus investigaciones históricas sobre la trayectoria de las funciones propias de la Aduana, las cuales se resumen en tres: en primer lugar, el recaudo de tributos llamados “*Tenoleum*” (Grecia) o “*Tonlieux*” (Edad Media), en segundo lugar, la potestad de ejecutar prohibiciones o restricciones al tránsito de mercancías, desde prohibiciones a las exportaciones de trigo (Grecia), como importaciones de armas (Roma), con la finalidad de proteger ya sea la producción nacional o la seguridad del Estado y en tercer lugar el ejercicio de control que a su manera realizaba cada civilización, dejando de lado por un instante la utilidad fiscal que constituía el recaudo, e interponer otro tipos de intereses necesarios para salvaguardar la soberanía de sus Estados.

⁵ De este término se derivó “*divana*” y finalmente aduana. (Basaldúa, 2008, p. 21)

2. Concepto y Naturaleza de la Aduana

Ahora bien, la función de fiscalización o recaudo de tributos o derechos aduaneros, la función de restricción y prohibición sobre las mercancías que entran o salen de las fronteras y la función de controlar el tránsito de mercadería, son encargadas a una institución que se ha conocido históricamente como Aduana, es así como se conceptualiza frente al derecho internacional y comunitario:

Según la Organización Mundial de Aduanas, la Aduana hace referencia a *“los servicios administrativos responsables de la aplicación de la legislación aduanera y de la recaudación de derechos e impuestos a la importación, a la exportación, al movimiento o almacenaje de mercancías, y encargados, asimismo, de la aplicación de otras leyes y reglamentos relativos a la importación, exportación, movimiento, o al almacenaje de mercancías”*. (ALADI, AG, Cp. II)

La Comunidad Andina de Naciones (CAN) en su Definición 671 de 2007 sobre Armonización de Régimen Aduaneros indica que la *“Administración Aduanera es el órgano de la Administración Pública competente en cada país miembro para aplicar la legislación aduanera, recaudar los derechos e impuestos, tasas y cualquier otro recargo percibido por la Aduana, aplicar otras leyes y reglamentos relativos a los destinos y operaciones aduaneras, y ejercer el control y la potestad aduanera”*. (CAN, 2007, art. 1°)

El Código Aduanero Uniforme Centroamericano aprobado en 1963 por los Gobiernos de las Repúblicas de Guatemala, El Salvador, Honduras, Nicaragua y Costa Rica, el cual establece las disposiciones básicas de la legislación aduanera común de los países signatarios para la organización de sus servicios aduaneros y la regulación de la administración, conforme a los requerimientos del Mercado Común Centroamericano y de la Unión Aduanera a que se refiere el Artículo I del Tratado General de Integración Económica Centroamericana. (Art. 1°) Indica que la Autoridad Aduanera es *“Es la dependencia del gobierno designada para intervenir en las operaciones aduaneras, conforme a este Código y al arancel de aduanas, y para desempeñar las demás funciones que se le asignen en este mismo Código y en otras leyes”* (CAUCA, 1963, art.3°)

Por último los Acuerdos de Comercio Permanentes (ACP) vigentes con Colombia que se tienen con Chile⁶ y Estados Unidos⁷ definen la Aduana como *“la autoridad que de acuerdo a las leyes respectivas de*

⁶ LEY 1189 DE 2008, Por medio de la cual se aprueba el “Acuerdo de Libre Comercio entre la República de Colombia y la República de Chile - Protocolo adicional al Acuerdo de Complementación Económica para el Establecimiento de un Espacio Económico Ampliado Entre Colombia y Chile (ACE 24) del 6 de diciembre de 1993”, suscrito en Santiago de Chile, el 27 de noviembre de 2006.

cada parte, es responsable de administrar y aplicar las leyes y reglamentaciones aduaneras” y “la autoridad competente que, de conformidad con la legislación de una parte, es responsable de la administración de las leyes y regulaciones aduaneras” (Peña, s.f, p. 7)

Estos conceptos dan el parámetro para que la Doctora Diana Peña (s.f) plantee de la siguiente forma el concepto de Aduana: *“se llama Aduana o autoridad aduanera al órgano estatal, encargado de aplicar la normatividad aduanera y de comercio exterior (sin afectar el control directo que otros órganos o entidades que ejercen en el tema de comercio exterior) vigente en un Estado, territorio aduanero o comunitario, estando sujetos a dicha normatividad, a la respectiva de la función pública y bajo los preceptos que obedece el derecho público”.* (p. 8).

De las definiciones anteriores, es pertinente construir un concepto propio para el escrito y resaltar la naturaleza y necesidad de la Aduana. En ese orden de ideas, la figura se define como una institución pública encargada del control y aplicación de la legislación aduanera y todas las operaciones que se desarrollen en función a esta reglamentación dentro del comercio internacional. Es decir, la naturaleza de la Aduana está en las actividades del comercio internacional específicamente en operaciones aduaneras.

Por otro lado, la necesidad de la existencia de esta institución se evidencia en las funciones esenciales que le asigna el Estado, como única institución encargada de velar por el cumplimiento del conjunto de normas que regulan el comercio exterior y la relación existente entre los usuarios aduaneros y esta entidad.

Con todo lo mencionado, se justifica entonces la existencia de un derecho propiamente dicho a la materia aduanera, un Derecho Aduanero, en donde se le encargue el control o vigilancia a la Aduana en el ejercicio de sus funciones. Tema que se desarrollara en el capítulo 4.

⁷ LEY 1143 DE 2007, Por medio de la cual se aprueba el "Acuerdo de promoción comercial entre la República de Colombia y los Estados Unidos de América", sus "Cartas Adjuntas" y sus "Entendimientos", suscritos en Washington el 22 de noviembre de 2006

3. Principales Funciones de la Aduana

3.1 Función de Fiscalización o Recaudo de tributos aduaneros.

Una vez se han identificado algunas funciones que la historia ha reconocido a la Aduana, se hace necesario entrar a precisar en cada una de ellas su concepto, alcance y naturaleza desde diferentes perspectivas institucionales, doctrinales y legislativas.

Para empezar, Rios (s.f) define recaudación, como una de las actividades a cargo de la administración pública, que se desarrolla a través del cobro del tributo. (P. 7)

En líneas superiores se menciona que el recaudo incide en los tributos⁸ según Rios o los tributos son ingresos que constituyen utilidades o beneficios para la administración pública obtenidos del ejercicio de una actividad económica de los ciudadanos, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciben o devenguen, cualquiera sea su origen, naturaleza o denominación. (SII, 2016)

Para efectos del artículo se hablará de tributos en cuanto al objeto de la función del recaudo en ámbitos generales del Derecho Tributario; toda vez que, al adentrarnos en el contexto del derecho aduanero este término con la última reforma⁹ se deberá entender como derechos aduaneros y así lo llama el Doctor Ricardo Xavier Basaldúa en el prólogo de la obra "Tributación Aduanera", donde afirma que la doctrina ha descuidado el alcance de los derechos o gravámenes aduaneros en el ámbito tributario, en la medida que, el término de recaudo se asemeja al cobro de tributos locales¹⁰, manifiesta que aunque no se desconocen que estos derechos aduaneros son considerados tributos o impuestos, se dejan en un segundo plano a los tributos de importación y exportación a la hora de hablar de la finalidad del recaudo, sin recordar que estos derechos contribuyeron y aún lo hacen a las rentas nacionales con el aprovechamiento del comercio internacional, o como lo diría Carreño (1999) para el sostenimiento de la

⁸ Según Carreño (1999) en su obra Derecho Tributario. El tributo es una relación económica que para hacerse efectiva requiere una situación concreta y una cuantificación. (p. 51)

⁹ Nueva Regulación Aduanera, Decreto 390 del 2016

¹⁰ En el derecho tributario la clasificación de los tributos está dada en impuestos, tasas y contribuciones. Unos ejemplos precisos: Impuesto de Industria y Comercio: grava toda actividad industrial, comercial o de servicios que se realiza en Bogotá en forma ocasional o permanente, con establecimientos o sin, el IVA es el impuesto que se establece sobre toda la venta de bienes y servicios del territorio Nacional. Y la sobretasa de la gasolina, entre otros.

fuerza pública y para los gastos de la administración.¹¹ (p, 47) Adicionalmente con la llegada de los Estados modernos¹² esta concepción se encamina como barreras arancelarias, que en suma su finalidad es la protección a la industria nacional. (Pardo, 2009, p. xxvii)

El Doctor Germán Pardo (2009) hace un apunte desde una perspectiva de hacienda pública en cuanto a la importancia de los derechos aduaneros, e indica que el propósito se presenta principalmente en países de menor desarrollo económico relativo con un aparato comercial y productivo que impide por vía de impuestos directos la obtención de recursos públicos para el mantenimiento y cumplimiento de fines del Estado o sus necesidades, en este caso, los derechos aduaneros cobran gran reconocimiento en las actividades del comercio exterior, caso contrario sucede en países con economías industrializadas, en donde los tributos aduaneros pierden importancia, ya que sus ingresos públicos pueden ser fácilmente atendidos por tributación interna. (p. 143, 144) un ejemplo de ello es el arancel que se cobra al ingresar vehículos automóviles para transporte de mercancías según partida arancelaria 0101.30 (asnos), en el caso de Estados Unidos el gravamen que se cobra por ingresar este tipo de mercancía a su país es del 6.8% general (HTSA, 2017) y Colombia grava el bien a su entrada en un 10%¹³ (DIAN-MUISCA, 2017).

Esto indica que, se hace necesario aclarar el término de recaudación en materia aduanera y de tributos o derechos aduaneros, sobre los cuales recae esta función. Ante todo, recaudación aduanera implica para Peña (s.f) una obtención del tributo al comercio exterior, es decir al ingreso y salida de la mercancías, en donde se aclara que esta función no es necesariamente fiscal, ya que juega un papel importante a la hora de definir políticas macroeconómicas. (p. 9) De igual forma Basaldúa (2008) define esta función de recaudo como la percepción de los tributos que gravan las importaciones¹⁴ y

¹¹ Lo cual es indispensable una contribución común la cual debe ser repartida igualmente entre los ciudadanos, según sus facultades (Carreño, 1999, p 47)

¹² Según el profesor Italiano Sacchetto Claudio, el Estado moderno es considerado cuando el poder pierde su connotación universal y temporal, concentrados en manos del Papa y del emperador, para asentarse en las comunidades con carácter autónomo y territorial que son hoy los Estados, nace entonces el Estado en sentido moderno. (Pardo, s.f, Op. Cit., p. 2)

¹³ Decreto 4927 de 2011 del Ministerio de Comercio Industria y Turismo art 1°, por el cual se adopta el Arancel de Aduanas y otras disposiciones.

¹⁴ Según Perilla (2016) la importación es la introducción de mercancías de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional cumpliendo con las formalidades aduanera prevista en dicha disposición. También se considera importación, la introducción de mercancías procedentes de un depósito franco al resto del territorio aduanero nacional. De igual forma se entiende el ingreso al territorio aduanero nacional las mercancías provenientes de zonas francas. (p. 37)

exportaciones¹⁵. (p. 206) En ese orden de ideas, se entiende recaudo aduanero como la percepción o cobro de un tributo a la actividad del comercio exterior. Que juega con dos finalidades, una fiscal como recaudadora de recursos para el Estado y otra como lo indica Peña, sirve de parámetros de política macroeconómica. Ahora bien, los tributos aduaneros o los derechos aduaneros, son considerados gravámenes al comercio exterior de cualquier índole que soportan las operaciones de importación y exportación de mercancías entre diversos países o territorios aduaneros, se usa el término para denominar a toda clase de erogaciones que se realizan por efecto o con motivo del ingreso y salida de mercancía; así lo afirma Pardo. (2009, p 3 y 6)

El profesor español Villalbí (1943) reúne los conceptos anteriormente enunciados de la siguiente manera: *“el derecho arancelario es impuesto en distintas formas con el propósito de renta para el erario público o para satisfacer presupuestos fines relacionados con la política comercial o ambos objetivos a la vez (...) Se entiende corrientemente por derechos de Aduana o arancelarios los que se imponen, normalmente o por modo incidental, sobre las importaciones, exportaciones y el tránsito de un área económica (...) Si se reúnen ambos conceptos, se puede definir los derechos de Aduana como un impuesto sobre el movimiento y el tráfico de bienes que se encuentran en los confines del territorio del Estado para entrar, salir o transitar por el mismo y sobre los cuales el Estado toma su parte para atender a las necesidades públicas o para un determinado intento de política comercial.”*(p. 196-197)

En consideración a lo expuesto anteriormente, los doctrinantes estarían indicando que existen unas cargas impositivas económicas y otras de diferente índole, que en definitiva cualquiera que sea su naturaleza afectaría el intercambio de mercancías, lo que para Pardo serían en su conjunto la existencia de barreras ya sean económicas y no económicas al comercio internacional. Cuando se refiere a derechos aduaneros como gravámenes, es suma son lo que se llaman barreras económicas arancelarias (arancel) y cuando manifiesta “de otra índole” hace hincapié a cualquier medida de carácter administrativo que afecte el tráfico internacional, (Pardo, 2009, p. 5) tema que pertenece a la segunda función de la Aduana a estudiar más adelante. Las primeras como lo dice Villalbí coadyuvan al erario público y cumplimiento de fines del Estado; pues son finalmente una prestación patrimonial de naturaleza pecuniaria.

Otras fuentes que permiten entender el concepto de derechos aduaneros se toman de las definiciones del convenio de Kyoto de la Organización Mundial de Aduanas (OMA) y el glosario de la

¹⁵ Son la salida de mercancías del territorios aduanero nacional cumpliendo con las formalidades y requisitos de la legislación aduanera, dispuesto en el Decreto 390 del 2016, así mismo, es la salida de bienes de un depósito franco y de una zona franca al territorio aduanero nacional. (Perilla, 2016, p. 177)

Organización Mundial de Comercio (OMC) que en últimas serán el parámetro de la legislación local de cada país.

Por tanto es importante tener claro que para la OMA, se deben entender derechos aduaneros como *“derechos establecidos en los aranceles de Aduanas a los cuales se encuentran sometidos las mercancías tanto a la entrada como a la salida del territorio aduanero”*¹⁶ indica también que estos derechos e impuestos son para las importaciones y exportaciones.

Según el glosario de la OMC, derechos arancelarios son *“Derechos de aduana aplicados a las mercancías importadas. Pueden ser ad valorem (un porcentaje del valor) o específicos (por ejemplo, 7 dólares por 100 kg). La imposición de derechos arancelarios sobre un producto importado supone una ventaja de precio para el producto nacional similar y constituye para el Estado una forma de obtener ingresos.”* (OMC, 2017)

Es de señalar que, la legislación aduanera en Colombia, en su actual Decreto 390 de 2016 en el artículo 3 define el término como *“derechos establecidos en el arancel de Aduana, a los cuales se encuentran sometidas las mercancías, tanto a la entrada y salida del territorio aduanero Nacional cuando haya lugar a ello”*. En sentencia 510 de 1992 de la Corte Constitucional del 3 de noviembre¹⁷, el Magistrado Ponente Doctor Eduardo Cifuentes define arancel de aduanas como *“una especie de prestación pecuniaria exigida a los particulares por el Estado, sin contraprestación alguna, para atender a las necesidades del servicio público. El arancel reúne a cabalidad los caracteres distintivos de los impuestos y de ahí que en la literatura especializada se lo conozca con el nombre de impuesto de aduanas. Las dos formas del arancel, sobre las importaciones o las exportaciones, revelan en todo caso la presencia de un impuesto...”*

De los anteriores parámetros conceptuales y normativos se permite aclarar la naturaleza que tienen estos derechos, los cuales son en última un gravamen que se cobra por parte de la Aduana a los usuarios que realicen la actividad de entrada o importación y salida o exportación de mercancías de su Territorio Aduanero Nacional¹⁸ (TAN).

¹⁶ Organización Mundial de Aduanas, Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros (Kyoto), Anexo General de Directivas, Capítulo 2º, Definiciones.

¹⁷ Demanda de inconstitucionalidad del Decreto Ley 2183 de 1991, de Ref: Demanda No. D-029., interpuesta por Jesús Vallejo Mejía.

¹⁸ El Decreto 390 (2016), Estatuto Aduanero Colombiano, lo define como la *“demarcación dentro de la cual se aplica la legislación aduanera; cubre todo el territorio nacional, incluyendo el subsuelo, el mar territorial, zona contigua, la plataforma continental, la zona económica exclusiva, el espacio aéreo, el segmento de la órbita geoestacionaria, el espectro*

Una vez, despejados los conceptos de recaudo aduanero y derechos aduaneros o tributos aduaneros, se hace necesario preguntarse si existe alguna clasificación sobre estos últimos, que apliquen al régimen de importación para el consumo y exportación definitiva, que ya en la definición de la OMC se menciona.

Cuando se habla de clasificación de los derechos aduaneros propiamente dichos que se aplican como tarifa o gravamen al valor en aduana sobre mercancía. Se afirma la existencia de tres tipos de aranceles: *ad valorem*, específicos y mixtos; aunque pueden encontrarse clasificaciones más amplias que incluyen imposiciones ya sean directas a la actividad del comercio o indirectas; v. g. exacciones de efecto equivalente, impuestos de equiparación de precios, de igualación e indirectos como por ejemplo los pagos que se deben hacer al puerto, anclaje, cargue, descargue, depósito, bodegaje, etc.

El arancel tipo *ad valorem*, se expresa en un porcentaje o precio calculado sobre el valor de la mercancía en Aduana, que está regulado y designado conforme a criterios del código de valor del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT)¹⁹ de 1994 aceptados por todos los miembros de la Organización Mundial de Comercio (OMC)²⁰, los cuales deben adaptar a sus regulaciones internas. Por otro lado, los derechos arancelarios específicos se calculan conforme a otras características de las mercancías, directamente por una magnitud física, su peso, medida, volumen, unidades, grado de alcoholimetría, entre otros. En ambos casos según Pardo (2009) “*se trata de atribuir al hecho concreto de la importación una determinada cuantía por concepto de impuesto*”. (p. 90) Los mixtos entonces son el resultado de implementar tanto el arancel *ad valorem* como el arancel específico a cierto tipo de mercancía estipuladas previamente.

Por consiguiente, estos derechos aduaneros (imposiciones arancelarias) son creados por el Estado o una comunidad supranacional facultada como las uniones aduaneras (Unión Europea) o zonas de libre comercio (Comunidad Andina de Naciones) y con naturaleza jurídica para ese fin, de ahí el principio de

electromagnético y el espacio donde actúa el Estado Colombiano, de conformidad con el derecho internacional o con las leyes Colombianas a falta de normas internacionales” (art. 3)

¹⁹ Desde 1948 hasta 1994, el Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT) estableció las reglas aplicables a una gran parte del comercio mundial, y en este espacio de tiempo hubo períodos en los que se registraron algunas de las tasas más altas de crecimiento del comercio internacional. A pesar de su apariencia de solidez, el GATT fue durante esos 47 años un acuerdo y una organización de carácter provisional. (OMC, 2016)

²⁰ “La Organización Mundial del Comercio (OMC) se ocupa de las normas mundiales por las que se rige el comercio entre las naciones. Su principal función es velar por que el comercio se realice de la manera más fluida, previsible y libre posible.” (OMC, 2016)

legalidad en materia tributaria, y aplica al caso aduanero que se conoce como “*nullum tributum sine lege*”²¹

A nivel internacional, el recaudo de los tributos a la importación y a la exportación puede plantear problemas para el pago real del arancel, motivo que dio lugar a la elaboración de un sistema internacional de valoración para las mercancías en Aduana, lo que se denomina “valor en Aduana de las mercaderías” que permite determinar la base imponible para fijar la tarifa del arancel ad valorem. Esta figura se aprobó mediante un acuerdo de la OMC en 1950 en Bruselas, instrumento internacional que tiene por objeto establecer un sistema equitativo, uniforme y neutro de valoración en aduana de las mercancías, un sistema que se ajusta a las realidades comerciales y que prohíbe la utilización de valores arbitrarios o ficticios.

El Comité de Valoración en Aduana del Consejo del Comercio de Mercancías se ocupa de la labor realizada en la OMC en la esfera de la valoración en aduana. (OMC, 2017) De igual modo se implementa una clasificación aduanera de las mercancías mediante un “sistema armonizado de designación y codificación de mercancías” basado en una nomenclatura internacional establecida por la OMA en 1934, es una clasificación de las mercancías conforme a un sistema de códigos de 6 dígitos aceptado por todos los países participantes; como se reconoce el animal “caballo” en todos los países que adoptan este sistema mediante la partida arancelaria 0101.21, es decir tanto en países occidentales y orientales esta clasificación identifica a este animal como mercancía; por otro lado se permite que cada país establezca sus propias subclasificaciones de más de 6 dígitos con fines arancelarios o descriptivos, por ejemplo para Colombia la subpartida de caballos se puede desglosar en otros cuatro dígitos que significan para Colombia caballos reproductores de raza pura y su partida arancelaria sería entonces 0101.21.00.00 con un gravamen del 5%.

En atención a lo precedentemente expuesto, se infiere que la función de recaudo o percepción de tributos en el ámbito aduanero es de gran importancia, debido a la finalidad no solo fiscal sino como

²¹ En Sentencia 891 de 2012 de la Corte Constitucional de Exp. D-9036 y Magistrado Ponente: Jorge Pretelt; indica que “*El principio de legalidad en materia tributaria se encuentra consagrado en el numeral 12 del artículo 150 y en el artículo 338 de la Constitución Política: el primero consagra una reserva en el Congreso para “establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”, mientras que el segundo exige a la Ley, en algunos casos en concurrencia con las ordenanzas y los acuerdos, la determinación de los elementos de los tributos. Este principio se funda en el aforismo “nullum tributum sine lege” que exige un acto del legislador para la creación de gravámenes, el cual se deriva a su vez de la máxima según la cual no hay tributo sin representación, en virtud del carácter democrático del sistema constitucional colombiano e implica que solo los organismos de representación popular podrán imponer tributos. Históricamente este principio surgió a la vida jurídica como garantía política con la inclusión en la Carta Magna inglesa de 1215 del principio “no taxation without representation”, el cual es universalmente reconocido y constituye uno de los pilares del Estado democrático.*

instrumento de política comercial, toda vez que con los aranceles y sus diferentes tarifas o naturaleza de gravar las mercancías que transitan en el Territorio Aduanero Nacional, contribuyen a la generación de dineros y patrimonio estatal que permiten proteger la industria o economía local; evitando que los productos del exterior que ingresen al país afecten el costo de competitividad y de comercialización de los bienes nacionales; por tanto los aranceles o barreras de entrada serán muy altos en estos casos.

Puede pensarse que esta función de recaudo en principio se puede catalogar como una función esencial de esta institución y en este caso se plantea la posibilidad de la existencia de un Derecho Tributario dentro del Derecho Aduanero, cuestión que se entrara a mencionar una vez se termine de analizar las funciones de la Aduana.

3.2 Función de prohibición y restricción

No obstante la Aduana no solo cumple una función de recaudado de tributos, sino que al mismo tiempo ejerce restricciones y condicionamientos técnicos y administrativas a cierto tipo de mercancías que ingresan o salen del país con la finalidad de proteger derechos colectivos de los Estados. Así se evidenció en el recuento que se hizo sobre la historia de la Aduana en las primeras páginas.

En el entorno aduanero, esta función se debe entender entonces como la acción de regular o reducir y limitar la entrada y salida de ciertas mercancías del y hacia el Territorio Aduanero Nacional. La función en su naturaleza y contenido crea una situación compleja, en cuanto a las inquietudes que se pueden generar, al indagarse sobre ¿qué tipos de prohibiciones y restricciones existen?, ¿con que finalidades se componen?, ¿sobre qué mercancías o bienes recae? y ¿cuál es el alcance de la Aduana frente a esta función?.

Para Basaldúa esta función se clasifica en prohibiciones y restricciones absolutas y relativas.²² Las últimas hacen referencia a la creación de monopolios a favor del Estado o de otras personas públicas o

²² Estas prohibiciones, tanto absolutas como relativas para Pardo (2009) hacen parte de las barreras directas, en ese orden de ideas se deben entender que las barreras económicas, el arancel de aduanas o los derechos de aduana son barreras indirectas. Aunque a los ojos de la OMC las únicas barreras económicas permitidas son los aranceles a las importaciones y exportaciones, ningún otro tipo de tributo (p. 68- 69)

privadas, fijación de cupos²³ y contingentes²⁴, exigencias de licencias para la importación y exportación, etc. (2007) V. g Indumil es una empresa industrial y comercial del Estado, creada para la fabricación de armamento y munición con uso militar prioritariamente. (Sepúlveda, s.f, p 1) Es la única entidad que produce y puede comercializar armamento de tipo militar en el territorio nacional y territorio aduanero nacional, se dice que la industria militar Colombiana esta monopolizada por el Estado; lo que genera una restricción para cualquier persona que desea comercializar o producir este tipo de objetos, por otro lado el control de calidad y los requerimientos de embalaje que se exigen a cierto tipo de mercancías son considerados ejemplos claro de las prohibiciones o restricciones relativas que se constituyen en el comercio internacional.

Así mismo, la actividad de compra o venta de mercancías de tipo farmacéutico o productos vegetales, alimenticios de consumo y/o uso para el hombre, animales o vegetales; requieren permisos por parte de las entidades encargadas, ya sea la Secretaria de Salud, Instituto Colombiano Agropecuario (ICA), Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos (INVIMA) para el caso Colombiano o en su defecto las entidades que regulan y controlan el manejo y uso de este tipo de mercancías en cada Estado, estas entidades son quienes determinan la existencia de estas prohibiciones o restricciones relativas al comercio, en ningún caso la Aduana tiene esta facultad.

Frente a las restricciones absolutas, se puede inferir que son decisiones de la autoridad Estatal competente o por el mismo Estado de vedar o prohibir en su totalidad el manejo, producción y comercialización de un tipo de mercancías, toda vez que se cuenta con razones justificadas para hacerlo (Intereses colectivos). Esto lleva a entender dos aspectos, primero, que existe un tipo de mercancía prohibida para su comercialización, que por su naturaleza, condición, finalidad o característica no pueden salir o entrar al territorio nacional y en primer lugar estas restricciones se deben imponer por medio de un mandato, disposición legal o reglamentaria y de permitirse dicha comercialización debe ajustarse a licenciamiento o permisos previos.

Esto indica que, debe existir reglamentación o legislación que tipifique dichas prohibiciones; en una perspectiva internacional, el GATT (1947) indica: *“a los efectos del presente Acuerdo, se entenderá por territorio aduanero todo territorio que aplique un arancel distinto u otras reglamentaciones comerciales distintas a una parte substancial de su comercio con los demás territorios.”* (art. XXIV, p 2) y *“que los*

²³ cupo es aquella cantidad o monto de una mercancía que tiene la posibilidad de ser exportado o importado en condiciones específicas o especiales a diferencia del resto de las importaciones o exportaciones de esa mercancía que rebasan ese límite. (C General – Definista, 2014)

²⁴ Los contingentes son barreras cuantitativas, donde el gobierno establece un límite a la cantidad de producto otorgando licencias de importación de forma restringida (cupos + arancel). (Eumed.net, 2007)

derechos de Aduana y las demás reglamentaciones comerciales restrictivas (excepto, en la medida en que sea necesario, las restricciones autorizadas en virtud de los artículos XI, XII, XIII, XIV, XV y XX) sean eliminados con respecto a lo esencial de los intercambios comerciales entre los territorios constitutivos de la unión o, al menos, en lo que concierne a lo esencial de los intercambios comerciales de los productos originarios de dichos territorios...” (art. XXIV, p. 8 l. a N. i) lo anterior con énfasis en demostrar que las prohibiciones o restricciones no económicas deben estar justificadas en la norma, en este caso en un acuerdo internacional; a nivel interno cada Estado debe estipular ya sea por mandato constitucional o a través de regulaciones legales, la prohibición de ciertas operaciones en el comercio internacional. Más adelante se nombrarán las prohibiciones que aplica en la jurisdicción Colombiana.

Por otro lado, es indispensable que se aclare la finalidad y objetivos con los que se crean, constituyen y aceptan este tipo de barreras directas tanto a nivel externo como interno; así mismo el Acuerdo del GATT (1947) recuerda que no debe existir discriminación arbitraria o injustificable entre los países donde prevalezcan las mismas condiciones, o una restricción encubierta al comercio internacional, que afecte el intercambio, comercialización y tránsito de las mercancías entre estos territorios; siempre y cuando la actividad pueda afectar intereses de cada estado, entonces se fundamentan para proteger la moral pública; ineludibles para proteger la salud y la vida de las personas, de los animales y plantas; justificables para lograr la observancia de las leyes y de los reglamentos que no sean incompatibles con las disposiciones del presente Acuerdo, tales como las leyes y reglamentos relativos a la aplicación de las medidas aduaneras, al mantenimiento en vigor de los monopolios administrados (...); entre otras. (art. XX)

La doctrina interpreta las líneas anteriores indicando que si estas prohibiciones tienen fines de carácter económico, no son aceptadas, en tanto que si estas disposiciones persiguen otros propósitos pueden permitirse, siempre y cuando se justifiquen. Algunos ejemplos de estos objetivos resguardados por este tipo de barreras son: por razones de salubridad pública, sanidad animal y vegetal, seguridad, moralidad pública, protección al ecosistema, protección al patrimonio nacional, artístico, histórico y arqueológico. (Pardo, 2009, p 68-69 y Basaldúa, 2008, p 210-211)

Por cierto, el papel de la Aduana es preciso en cuanto a que se limita a ejecutar o aplicar las restricciones o prohibiciones elaboradas por la rama legislativa o por el mismo gobierno, que por la especialidad de la materia le es competente, por tanto a la Aduana le resta hacer cumplir mediante la revisión de las prácticas restrictivas o prohibitivas que se plasman en reglamentaciones diferentes a las propias. (Basaldúa, 2007, p. 186)

En suma, frente a la segunda función de hacer cumplir las restricciones y prohibiciones en el tránsito de mercancías entre países, en primer lugar es necesario resaltar que esta función está encaminada a ejecutar y

no a crear o modificar mandatos de prohibición y restricción al tránsito de mercaderías, lo que permite afirmar que su accionar va dirigido a un ámbito de colaboración y asistencia. En segundo lugar, queda claro que los fines que persigue esta función son propósitos colectivos de todo Estado, la seguridad nacional, la salubridad pública, moralidad pública, patrimonio cultural, entre otros. Se protegen derechos colectivos y así se nombraron según Pardo y Basaldúa. Tercero, las finalidades de estos Estados en la actividad del comercio internacional deben estar sustentados en ordenamientos internacionales como en el acuerdo del GATT y ser ratificados y respetados en la legislación y actividad del comercio exterior de cada país.

Tanto, la función de recaudo de derechos aduaneros y la de ejecutar prohibiciones y restricciones a la comercialización de mercancías a nivel internacional demuestran un grado de autonomía e independencia entre ellas mismas, debido a que, ni la una depende del cobro de los derechos aduaneros para practicar la restricción, ni la otra depende de ejecutar la prohibición para solicitar el pago de tributos. Ninguna sería hasta ahora indispensable para el funcionamiento de la Aduana.

En el acuerdo comercial suscrito entre Colombia y Chile ratificado por el congreso Colombiano mediante Ley 1189 del 2008, se deja claro que al momento de su vigencia las mercancías que estén avaladas por ambos países tendrán un tratamiento diferente o incluso excluyente en el cobro del arancel de aduanas, un ejemplo es el caso de la importación a Colombia desde Chile de la semillas de cilantro sin triturar ni pulverizar para siembra, ubicada en la partida arancelaria 0909.211000²⁵ con un gravamen de importación del 10% en el caso que no existiera un TLC con este país; pero de existir, el gravamen por dicho acuerdo comercial con Chile será del 0% (DIAN-MUISCA, 2017) para el mismo producto. No quiere decir que la mercancía al ingresar a Colombia sin el cobro del arancel de aduanas, no requiera de otros controles o posibles restricciones como es el caso de los vistos buenos del ICA por ser una semilla, y si es para el consumo humano debe cumplir con normas sanitarias del IMVIMA.

3.3 Función de control

En primer lugar, se puede definir control aduanero según el código Aduanero del Mercosur como “*el conjunto de medidas aplicadas por la Administración Aduanera, en el ejercicio de su potestad, para asegurar el cumplimiento de la legislación.*” (CAM, 2010, art. 3°)

²⁵ Decreto 4927 de 2011 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo art. 1°, por el cual se adopta el Arancel de Aduanas y otras disposiciones.

En segundo lugar, dando continuidad al análisis de las funciones correspondientes a la Aduana, se evidenció que a lo largo del tiempo la función de control es indispensable para el ejercicio de las anteriores; se mencionó que ninguna de estas cumplía un proceso independiente o quizá surgía una vez culminaba la otra, sino por el contrario se desarrollaban juntas la mayoría de las veces, no siempre.

En las siguientes líneas se analizará si la función de control es fundamental o no a la Aduana y si esta le es propia a su naturaleza, ya que se determinó que las funciones de recaudo y de ejercer prohibiciones o restricciones en algunos momentos puede o no aplicarse de forma simultánea; sin afectar la existencia de la Aduana.

Haciendo uso del concepto de la RAE (2016) la palabra control significa *“Comprobación, inspección, fiscalización, intervención. Dominio, mando, preponderancia. U Oficina, despacho, dependencia, etc., donde se controla.”*

Es evidente ver, que parte del concepto de control específicamente la última disposición hace referencia al mismo concepto que en su momento se le dio a la Aduana como lugar designado donde se reunían aquellas personas encardadas de llevar el registro o libros de las mercaderías que ingresaban o salían de los puertos o lugares de origen y donde se cobraban sus derechos, es decir, el concepto de la palabra control, fue el término con el que se definió y constituyó esta institución. Puede decirse también, que en la Aduana es donde se realiza todo tipo de control, ya sea comprobación, inspección, fiscalización, intervención o dominio ejercido sobre “algo” que para el objeto del tema en estudio es el tránsito de mercancías.

Para ampliar un poco la relación entre control tributario o control fiscal frente al control de la Aduana, como lo llama Younes, (2010) y la autonomía del mismo frente a la variedad de temas relacionados con la actividad aduanera, el autor precisa el término en el ámbito tributario e indica que el control fiscal persigue la protección del patrimonio de la nación y la garantía de la correcta y legal utilización de los recursos públicos, para el cumplimiento de los fines estatales; lo cual recae sobre la gestión fiscal de la administración o de los particulares que manejan fondos o bienes de la nación, que para el caso del territorio nacional la vigilancia de esta gestión fiscal la hace la Contraloría General de la Republica. (p. 48)

Otro doctrinante que permite esclarecer la función de control frente a las actividades de la administración es el Doctor Piza, (2014) quien define la función de control como *“fiscalización de los tributos que puede entenderse con una triple perspectiva: (i) orgánica: el sujeto administración a quien se le encomienda adelantar la tarea de inspección; (ii) funcional: las actividades que el ordenamiento le permite realizar a esa administración para controlar la aplicación de las normas tributarias efectuada por los obligados, y (iii)*

procedimental: las etapas administrativas mediante las cuales la administración realiza la función de fiscalización". (p. 47)

El Doctor Julio Piza, como se vio en su concepto, utiliza el término de fiscalización para iniciar a definir la función de control de la administración; lo que permite aclarar según el mismo autor dicho termino: *"la fiscalización es la actividad administrativa que tiene por objeto el examen de las declaraciones y autoliquidaciones de los obligados tributarios, así como la investigación de lo que puedan haber ocultado –lo que no hayan declarado– o falseado en su declaración; actuaciones que han de sustanciarse en el procedimiento que se abra contra el sujeto obligado a autoliquidar el impuesto."* (p. 48)

Los dos autores anteriores no hablan de temas específicamente aduaneros, pero se introducen al análisis del acápite de la función de control de la Aduana, toda vez que, el concepto y naturaleza que se determina de la palabra control en materia fiscal o tributaria trascienden el ámbito aduanero, en cuanto se ejerce control o fiscalización de los recaudos de aranceles y otros derechos aduaneros que se realizan sobre las mercancías transitadas en fronteras, porque la revisión y verificación que se haga de las declaraciones de los obligados, es el mismo control que se hace a las declaraciones de importación o exportación de mercancía.

Así, la precisión del concepto de control que hace Younes, permite dos posturas, la primera en cuanto a que tiene claro que el control es una función principal al recaudo y manejo de los recursos de la nación, se hace control al momento de la percepción de los mismos, se vigila la gestión y uso que se le den. Y en segundo lugar se infiere que en el ámbito aduanero el funcionamiento de esta función frente al recaudo de derechos aduanero cumple el mismo alcance pero asignado a la Aduana frente al recaudo de los derechos aduaneros, arancel aduanero e IVA; que para efectos de su análisis serian considerados tributos.

Estos tributos encuentran tres perspectivas, las cuales ninguna puede ejercerse sin la existencia de una función de control, de ahí que se puede afirmar en la misma literalidad de la clasificación que hace el Doctor Piza, v. g. cuando indica que la primera perspectiva es frente a un enfoque orgánico donde al sujeto o administración se le encomienda adelantar la tarea de inspección; se ve que en la palabra "inspección", se está desplegando la función de controlar; en la segunda clasificación la palabra "controlar" habla por sí sola y en el tercer momento la materialización de esta función se expresa mediante "fiscalización". Ahora bien, estas perspectivas no limitan el entorno de su aplicación por tanto, se infiere que pueden tener un alcance en el ejercicio del control aduanero.

Siguiendo con la conceptualización del término, Basaldúa (2007) define control de la Aduana como el *"conjunto de las medidas adoptadas para asegurar el cumplimiento de las leyes y reglamentos que la Aduana*

está encargada de aplicar.” El ejercicio de este control sobre el comercio internacional de mercaderías se puede evidenciar en el funcionamiento que hacen las Aduanas de todo el mundo, competencia encargada por la administración y que resulta indispensable e irrenunciable para su normal funcionamiento; si bien se puede observar que los países más desarrollados desisten relativamente del cobro de derechos aduaneros o de eliminación de barreras no económicas para regular su comercio, debido a que sus ingresos públicos no dependen de ellos pero no se puede entender ni aceptar que los Estados renuncien a controlar lo que entra y sale de sus fronteras, ya que está en juego interés públicos y la soberanía nacional. (p. 182)

Lo que Basaldúa indica y comprueba frente al alcance del control de la Aduana, así como lo hizo Pelachá, frente al control tributario; se refiere a que el control y la inspección de las mercancías que transitan en las fronteras de los territorios nacionales debe hacerse por medio del ejercicio de las prohibiciones y restricciones, que son medidas que salvaguardan los intereses públicos a los que se refiere, como el de preservar el bien común de los pueblos o ciudades.

El Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduanero o más conocido como Convenio de Kyoto revisado²⁶, trae un concepto de control de Aduana: *“a las medidas aplicadas por la Aduana a fin de asegurar el cumplimiento de la ley aduanera”*. (ALADI, AG, Cp. II).

Otro ejemplo, que define esta función la trae el Código Aduanero Comunitario encargado de reunir las normas, los regímenes y los procedimientos aplicables a las mercancías objeto del comercio entre la Comunidad Europea (CE) y los terceros países, fijando, en un único documento, el campo de aplicación, las definiciones, las disposiciones básicas y el contenido del Derecho aduanero comunitario. (EUR-Lex, 2005) Así, define *“control de las autoridades aduaneras como la ejecución de medidas específicas tales como la comprobación de las mercancías, el control de la existencia y autenticidad de los documentos, el examen de la contabilidad de las empresas y demás documentos contables, el control de los medios de transporte, el control del equipaje y demás mercancías que transporten las personas, la práctica de investigaciones administrativas y demás acciones similares, con el fin de garantizar el cumplimiento de la normativa aduanera y, en su caso, de las demás disposiciones aplicables a las mercancías bajo vigilancia aduanera”* (CAC, 1992, art. 4º)

El alcance propuesto por el CAC, muestra la misma eficacia que precisa la Doctora Diana Peña (s.f) cuando indica que la potestad aduanera (control aduanero) *“es bastante amplia en cuanto a la posibilidad de*

²⁶ Es un acuerdo que se crea en el marco de la OMA para eliminar las divergencias existentes entre los regímenes y las prácticas aduaneras de las Partes Contratantes que pudieren obstaculizar el comercio internacional y otros intercambios internacionales, deseando contribuir eficazmente al desarrollo del comercio e intercambios simplificando y armonizando los regímenes y las prácticas aduaneras y estimulando la cooperación internacional. (ALADI, s.f)

la Aduana de efectuar inspecciones, pesquisas, registros, etc., no solo sobre la mercancía y los documentos que soportan la operación aduanera, sino también, sobre el establecimiento comercial, la contabilidad y sus soportes (...)” (p. 17)

Con la definición del CAC y el alcance que hace la Doctora Diana Peña se concluye, que la naturaleza de la función de control Aduanera no se limita a las actividades directas de las operaciones de entrada y salida de las mercancías, es decir no solo se controla el proceso de importación o exportación; sino que permite que el control trascienda este entorno y se ejerza desde el procedimiento operativo y administrativo de las empresas, es decir, vigilar el ciclo contable que requieran las operaciones de importación o exportación y demás operaciones de comercio internacional que tenga la empresa, la trayectoria desde el lugar de partida de la mercancía hasta la llegada a las aduanas, fiscalizar el medio de transporte utilizado para este fin, entre otras actividades que deben desarrollar las empresas sujetas a la regulación aduanera; de ahí que se hace revisión y fiscalización a los documentos soportes de la compañía.

Una vez terminado el análisis conceptual, y la interpretación de la naturaleza y alcance de la función de control por parte de la Aduana y partiendo del estudio de las anteriores funciones, se puede determinar que el control del tráfico internacional de mercaderías es una función primordial y esencial a la institución que preexiste y posibilita el funcionamiento de las otras funciones de la Institución; (función de recaudo de tributos o derechos aduaneros y función de ejercer prohibiciones o restricciones a las importaciones y exportaciones) de hecho es considerada esencial porque su presencia es indispensable en la ejecución de las demás y así lo afirma Basaldúa (2007) “... *ni la función de percibir tributos ni de aplicar prohibiciones pueden ejercitarse sin poner en movimiento la función de control del tráfico de las mercaderías a través de las fronteras aduanera.*” (p. 211)

En suma, la función de control que ejerce la entidad aduanera es esencial; porque la función de recaudar tributos aduaneros no tendría sentido, si no se fiscaliza o se verifica la tarifa que se pretenda recaudar, o si no se presenta la declaración aduanera pertinente a la mercancía que se pretende importar o exportar; porque con esto podría afectar el monto del recaudo del arancel y en consecuencia afectaría los ingresos de la Nación. Por otro lado, la función de ejercer restricciones y prohibiciones al tránsito internacional de mercancías no se desarrollaría por sí sola, toda vez que el ejercicio del control aduanero que se hace en la revisión documentaria exigida por la entidad sobre las mercancías, permitiría su libre circulación y posiblemente al no hacer este control sobre el cumplimiento de lleno de los requisitos del tipo de mercancía que ingresaría al país afectaría por ejemplo la salud pública o el medio ambiente.

Finalmente, se evidenció que el alcance del control aduanero es amplio, al punto de vigilar, e inspeccionar o tener conocimiento sobre todo el proceso directo o indirecto de estas operaciones aduaneras.

Y dicha amplitud se entenderá en función del alcance cuando se describan y mencionen las funciones asignadas a la Aduana en la actualidad.

3.5. Funciones de la Aduana en la actualidad.

Es oportuno ahora retomar la función de control de la Aduana pero no desde una perspectiva actual, dirían algunos autores como Pardo y Peña: la Aduana del siglo XXI. Quienes permitirán entonces, ampliar el panorama de la función esencial de control encaminada a los nuevos fines o propósitos de los Estados en el contexto del fenómeno de la globalización. De ahí que, en la actualidad la Aduana es el resultado del proceso de liberalización de mercados, la consideración de supranacionalidad de los mercados, la evolución del transporte, las comunicaciones y la tecnología, entre otros fenómenos que influyen en su formación y estructura como en las políticas públicas de los Estados, al verse presionada por las decisiones y nuevas orientaciones de los organismos internacionales, donde se consolidan nuevos interés de protección estatal y fortaleciendo los propios.

El alcance del control en cuanto a protección de estos reconocidos intereses colectivos llega a la protección de la seguridad nacional, protección ambiental, al patrimonio histórico y cultural, protección a la propiedad intelectual, salubridad pública, entre otros. Así tanto para el Doctor Basaldúa y el Doctor Labandera la introducción de nuevos alcances a la función de control, las llaman funciones contingentes, también se le denomina nuevo rol de las administraciones aduaneras o como se mencionan en el artículo de la Doctora Peña, funciones contemporáneas de la Aduana o nuevas funciones. Pero como se vio en la trayectoria histórica y como se verá a continuación estas funciones no son novedosas para la Aduana, sino que en el contexto de un mundo desarrollado busca redefinir sus funciones.

En ese orden de ideas, se dice que las funciones actuales que se analizarán a continuación son la función del control estricto dentro de la cadena logística de las operaciones de comercio exterior, por medio de los Operadores Económicos Autorizados; la Aduana como facilitadora del comercio internacional; la Aduana como garante (dentro de su competencia) los derechos de propiedad intelectual y protectora del medio ambiente en las actividades del comercio exterior y operaciones aduaneras.

El contexto internacional actual está dado por el incremento de los riesgos, tanto del comercio internacional, como de los viajes, la existencia de una crisis financiera global, el sorpresivo despliegue de negociaciones entre países miembros de la OMC o proliferación de los TLC, la creciente ocurrencia de desastres naturales, la necesidad de incrementar la protección ambiental, las progresivas violaciones a los derechos de propiedad intelectual y el paulatino aumento del crimen organizado, narcotráfico y terrorismo.

Pues bien, es claro que estos fenómenos o la mayoría de ellos tienen su origen o se permiten su ingreso a los países por medio de las fronteras y Aduanas de cada uno de los Estados, es por eso que las aduanas de todo el mundo a partir de los atentados del 11 de septiembre del año 2001 en Estados Unidos y en general a la ola de ataques terroristas que se desprendieron de este a nivel mundial; evaluaron el nuevo rol y responsabilidad de las Aduanas en materia de tránsito de mercaderías a nivel internacional y la existencia de responsabilidades implícitas y compartida con la sociedad, que permita replantear y reestructurar las funciones de la Aduana. (Labandera, 2014, p. 31).

Por ejemplo, la colaboración a nivel regional en estos intereses, se da en los acuerdos ratificados por los países de Perú, Bolivia, Ecuador y Colombia a nivel de la CAN, donde se decidió implementar un cruce de información por medio de bases de datos (sistema de gestión de riesgos)²⁷ y la creación de un comité intergubernamental en la materia. Así la Decisión 728 de la CAN (2009) sobre asistencia mutua y cooperación entre las administraciones aduaneras de los países miembros de la Comunidad Andina manifiesta que *"Los Países Miembros, a través de sus respectivas Administraciones Aduaneras, se prestarán asistencia mutua y cooperación e intercambiarán información para la correcta aplicación de la legislación aduanera y en particular para prevenir, investigar y combatir infracciones administrativas aduaneras y/o ilícitos aduaneros, de conformidad con las disposiciones de la presente Decisión."* (Art. 2)

A nivel internacional la OMA destacó para el año 2005 un producto normativo que tendría trascendencia y daría cuerpo jurídico a la nueva función Aduanera, constituyo el Marco normativo de la OMA para Asegurar y Facilitar el Comercio Global o en otras palabras la Directriz SAFE, con la única finalidad de garantizar la fluidez y seguridad del comercio internacional, por medio de la seguridad en la cadena de suministro del producto; planteo el programa de operadores privados sujetos a ciertos requisitos, generando los "operadores confiables" es decir, empresas seguras que desde su intervención dentro de la cadena de logística, disminuyen el riesgo de la operación del comercio a su cargo y permite la perfección de dichas prácticas, de igual modo la facilitación del comercio y la lucha contra la falsificación y piratería de mercancías. (Labandera, 2014, p. 32)

²⁷ Decisión 574 de la CAN (2003) que aprueba el Régimen Andino sobre Control Aduanero, manifiesta sobre la armonización en el sistema de gestión de riesgos *" Las autoridades aduaneras de los Países Miembros podrán utilizar técnicas de gestión del riesgo basadas en un análisis sistemático de los antecedentes y de la información recibida, en relación con una determinada operación de comercio exterior y con el conjunto de las operaciones del sector económico o sectores de riesgo considerados. Las técnicas de análisis de riesgo deberán emplearse por las autoridades aduaneras para adoptar las medidas de control más eficaces en relación con una determinada operación de comercio exterior. Con el objeto de armonizar la gestión de control posterior, las autoridades aduaneras de los Países Miembros podrán adoptar sistemas de gestión basados en criterios de riesgo que permitan la confección de sus planes y programas operativos de control posterior y mantener un seguimiento permanente de las actuaciones de cada unidad de control."* (art. 24)

Se crean entonces los Operadores Económicos Autorizados “OEA” como operadores privados definidos por esta corporación (OMA) en la Directriz SAFE²⁸ como “... una parte interviniente en el movimiento internacional de mercaderías a cualquier título que ha sido reconocido por o en nombre de una administración aduanera como que respetan las normas de la OMA y las normas que rige el tema de seguridad de la cadena logística...” (Basaldúa, 2007, p. 188)

De la mano con el control estricto dentro de la cadena de logística a través de los OEA se desprende otra de las funciones modernas de la institución, la Aduana como facilitadora del comercio entendida según Labandera (2004) como símil de “simplificación de los procedimientos aduaneros en frontera”, es decir racionalización y eliminación de procedimientos y controles aduaneros innecesarios, que incrementan de manera artificial los costos asociados a las operaciones de comercio internacional en desmedro de los operadores. (p. 30) Una forma de facilitación del comercio en donde la Aduana se pone al servicio de los usuarios es por medio de la implementación de los diferentes regímenes de importación o exportación que permiten dar mayores oportunidades, beneficios y claridad de las formalidades aduaneras según las necesidades de los operadores. (Basaldúa, 2007, p. 187) Por otra parte, ya en el GATT (1947) se pretendió evitar que la actividad o intervención de las Aduanas entorpecieran injustificadamente el comercio. Se reconoce la necesidad de reducir al mínimo los efectos de demoras en despachos, aforos o controles y la complejidad de las formalidades de importación y exportación y reducir y simplificar los requisitos relativos a los documentos exigidos para este proceso. (art. VIII)

Para el Doctor Xavier Basaldúa y la Doctora Diana Peña otro de los retos a nivel internacional es la protección a la propiedad intelectual ²⁹en cuanto a derechos industriales y derechos de autor se refiere;

²⁸ Se definen y se indican requisitos de los OEA en del Marco Normativo SAFE (2007) de la OMA. Operador Económico Autorizado: se define en el Marco SAFE, como “... una parte involucrada en el movimiento internacional de mercancías cualquiera sea la función que haya asumido o en nombre de una Administración de Aduanas nacional y que cumpla las normas de la OMA o normas equivalentes de seguridad de la cadena logística. Los Operadores Económicos Autorizados incluyen, entre otros, a fabricantes, importadores, exportadores, corredores de comercio, transportistas, agrupadores, intermediarios, puertos, aeropuertos, operadores de terminales, operadores integrados, almacenistas y distribuidores” (P. 5.1)

²⁹ Para Rengifo (1996) en su obra Propiedad Intelectual el moderno derecho de autor manifiesta que la Propiedad Intelectual es “una disciplina normativa que protege las creaciones intelectuales provenientes de un esfuerzo, trabajo o destreza humana, digno de reconocimiento jurídico” (p.23).

Por otro lado, Arias (2012) en su obra Estudios de Propiedad Intelectual indica que la propiedad intelectual no solamente son Derechos de Autor, que son los comúnmente escuchados y recordados con mayor claridad, sino que existe un amplio abanico de componentes que de una u otra forma hacen parte de esta institución de Propiedad Intelectual, tales como obras artísticas, creaciones científicas con aplicación industrial, signos distintivos, marcas, patentes, obtención de Variedades Vegetales, software, creaciones multimedia, bases de datos, etc.; que no se pueden limitar ni expresar taxativamente, toda vez que, la

internamente las regulaciones³⁰ tipifican y castigan la entrada de mercancía de contrabando o de marca falsa. Hechos jurídicos que constituyen una relación directa entre el Derecho Aduanero (Aduana) y el Derecho Penal (Jueces Penales) por medio del tipo penal de contrabando³¹ y demás acciones que configuren estos ilícitos al comercio exterior³² que se castigan en la jurisdicción penal.³³ (p. 188-28)

De ese modo, las directrices internacionales adoptadas por el derecho nacional³⁴ frente a procedimientos a seguir en la garantía de los derechos de propiedad intelectual por parte de la Aduana, como derechos de

Propiedad Intelectual según el profesor Francisco Arias García, es toda aquella creación que sea producto de la inteligencia del hombre, de su ingenio y talento que es protegido por parte de régimen jurídico, en materia de Propiedad Intelectual para cada una de sus especificidades (p.28).

³⁰ Decreto 4540 de 2006 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, por medio del cual se adoptan controles en aduana, para proteger la Propiedad Intelectual.

³¹ Según los autores de la tesis *“Contrabando: Mecanismo de Solución”*, definen contrabando como *“el acto u omisión (de información o pago de contribución) realizado por una persona para evadir el control adecuado, por parte de las autoridades aduaneras en la introducción o exacción de mercancías al territorio nacional”* (Macedo Perla, Moreno Jorge & Saraiba Leticia, s.f, p. 17)

³² Los ilícitos contra el comercio exterior son conductas que atentan contra el régimen legal establecido en este tema. Son consideradas faltas administrativas y delitos. Las primeras se encuentran reguladas en la normatividad o regulación aduanera, son las infracciones a la actividad aduanera; los delitos se encuentran estipulados en la normatividad penal de cada país, relacionados con el contrabando o el comercio exterior específicamente. (Macedo Perla, Moreno Jorge & Saraiba Leticia, s.f, p. 15)

³³ La Ley 1762 de 2015, Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal, tipifica en su articulado parte de los delitos considerados ilícitos aduaneros, que tienen consecuencias penales, por ejemplo tipifica el delito de contrabando en su artículo 4° que modifica el artículo 319 de la Ley 599 de 2000, el cual quedó así: *“Artículo 319. Contrabando. El que introduzca o extraiga mercancías en cuantía superior a cincuenta (50) salarios mínimos legales mensuales, al o desde el territorio colombiano por lugares no habilitados de acuerdo con la normativa aduanera vigente, incurrirá en prisión de cuatro (4) a ocho (8) años y multa del doscientos (200%) a trescientos (300%) por ciento del valor aduanero de los bienes objeto el delito.*

³⁴ Mediante la Ley 170 de 1994, Colombia adhirió al acuerdo por el cual se estableció la Organización Mundial de Comercio (OMC), entre cuyos anexos se encuentra el Acuerdo sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio (ADPIC), que obliga a todos los países miembros a adoptar medidas en frontera tendientes a la protección de la propiedad intelectual.

Por medio de la Ley 46 de 1.979, Colombia también adhirió al acuerdo de la Organización Mundial de la Propiedad Intelectual (OMPI).

Así mismo, la Ley 33 de 1.987 se adhirió al Convenio de Berna para la protección de las Obras Literarias y Artísticas Que la Comunidad Andina cuenta con normas sobre propiedad intelectual, como la Decisión 351, mediante la cual estableció el Régimen sobre Derecho de Autor y Derechos Conexos; y, la Decisión 486, mediante la cual adoptó el régimen sobre Propiedad Industrial.

autor, patentes, entre otros; es únicamente ser autoridad encargada para suspender todo o parte del procedimiento³⁵ que se lleve a cabo con la mercadería que ingreso de manera ilegal e ilícita al Territorio Aduanero Nacional, mientras se define la situación jurídico penal de la misma, dando aviso al titular del derecho, quien debe iniciar el proceso respectivo. (Basaldúa, p. 188-28)

La materialización de la protección a estos derechos de propiedad intelectual se da con el bien jurídico tutelado de la propiedad inmaterial, el cual se conserva o se salvaguarda por el tipo penal “aduanero” que se ha nombrado con anterioridad, el contrabando. El servicio aduanero (Aduana) ejerce una colaboración con la jurisdicción penal, mediante el adecuado control sobre el tráfico internacional ilegal de la mercadería; en cualquiera de sus alcances. (Basaldúa, 2007, p. 213)

Es decir, una de las consecuencias a la dinámica del intercambio de bienes en el comercio internacional, es la transacción de bienes que ingresan al Territorio Aduanero Nacional sin someterse a la potestad aduanera, lo que indica que la mercancía que entra al Territorio no se nacionaliza, hecho jurídico que incurre en sanciones administrativas como la cancelación de la autorización o habilitación que se les otorga a los operadores de comercio exterior³⁶; de igual forma incurre en sanciones pecuniarias o multas, v.g. cuando se oculta o sustrae mercancía sujeta al control aduanero³⁷; o en su defecto existir sanciones penales relacionada directamente con un delito o tipo penal y es aquí el punto en donde se encuentra el Derecho Aduanero y el Derecho Penal, como se ve en el delito de contrabando, tipificado en la Ley 1762 de 2015 art. 4°.

La situación del aumento del comercio de mercaderías falsificadas se viene dando desde los inicios del comercio internacional para el siglo XX y la comunidad internacional (OMC) de la época no realizó regulaciones efectivas en cuanto a la penalización generalizada a esta práctica, el único avance que para la época se realizó se gestionó en el marco de la Ronda de Uruguay en el año 1947 en el seno del GATT que decide adoptar medidas proteccionistas a los derechos de propiedad intelectual, así se constituye el Acuerdo

³⁵ El decreto 390 del 2016, Estatuto Aduanero Colombiano, designa en su totalidad el Título XVIII sobre protección a la propiedad intelectual, específicamente la competencia para suspender el procedimiento de la operación aduanera de importación se encuentra en su artículo 613.

³⁶ El Decreto 390 Estatuto Aduanero Colombiano (2016) indica en su artículo 526 las infracciones que dan lugar a la sanción de cancelación de la autorización o habilitación de los Operadores de Comercio Exterior, por ejemplo: *“Permitir o participar en operaciones relacionadas con mercancías, regímenes o destinos aduaneros expresamente prohibidos por la Constitución Política, la Ley o este Decreto”* (No. 1°)

³⁷ El Decreto 390 Estatuto Aduanero Colombiano (2016) indica en su artículo 527 las infracciones de los operadores de comercio exterior que dan lugar a la sanción de multa, por ejemplo el hecho de *“físicamente sustraer, sustituir u ocultar mercancía sujeta a control aduanero. La sanción será de multa equivalente al 100% del valor FOB de las mercancías ...”* (No. 1°)

sobre los Aspectos de los Derechos de Propiedad Intelectual relacionados con el Comercio (ADPIC)³⁸ estipulado en el anexo 1C del Acta de Marrakech en 1995 que dio vida a la OMC. (Sánchez, 2007, p. 167) Cuyos miembros, se constituyeron “*deseosos de reducir las distorsiones del comercio internacional y los obstáculos al mismo, y teniendo en cuenta la necesidad de fomentar una protección eficaz y adecuada de los derechos de propiedad intelectual y de asegurarse de que las medidas y procedimientos destinados a hacer respetar dichos derechos no se conviertan a su vez en obstáculos al comercio legítimo*” (Ley 170, 1994, anexo 1C)

Finalmente, en cuanto a funciones actuales planteadas por el entorno internacional e incluidas a la doctrina, el tema ambiental y su afectación, están vinculados directamente con el comercio internacional y a su regulación o protección por cada país, por ejemplo, a nivel de la OMC todos los países miembros además de no crear barreras injustificadas al tráfico de mercaderías, tienen que evaluar los beneficios resultantes en pro del medio ambiente frente a sus actuaciones o procesos industriales. (Peña, s.f, p. 26)

El desarrollo sostenible y la protección y preservación del medio ambiente son objetivos fundamentales de la OMC, pensados desde el Acuerdo de Marrakech. La OMC contribuye a la protección y preservación del medio ambiente como uno de los objetivos de la corporación, los culés están planteados en el preámbulo del acuerdo de suscrito en Marruecos el 15 de abril de 1994, en donde las *Partes* acuerdan: “*Reconociendo* que sus relaciones en la esfera de la actividad comercial y económica deben tender a elevar los niveles de vida, a lograr el pleno empleo y un volumen considerable y en constante aumento de ingresos reales y demanda efectiva y a acrecentar la producción y el comercio de bienes y servicios, permitiendo al mismo tiempo la utilización óptima de los recursos mundiales de conformidad con el objetivo de un desarrollo sostenible y procurando proteger y preservar el medio ambiente e incrementar los medios para hacerlo, de manera compatible con sus respectivas necesidades e intereses según los diferentes niveles de desarrollo económico (...)” (OMC, 1994, Preámbulo).

Por otro lado, la OMC suscribe una Decisión sobre el comercio de servicios y el medio ambiente, la cual especifica que debe ir en concordancia con las demás disposiciones internacionales como por ejemplo la

³⁸ Colombia lo adopta mediante la Ley 170 de 1994 (Anexo 1C). Por medio de la cual se aprueba el Acuerdo por el que se establece la "Organización Mundial de Comercio (OMC)", suscrito en Marrakech (Marruecos) el 15 de abril de 1994, sus acuerdos multilaterales anexos y el Acuerdo Plurilateral anexo sobre la Carne de Bovino.

El decreto 390 del 2016, Estatuto Aduanero Colombiano, designa en su totalidad el Título XVIII sobre protección a la propiedad intelectual, normatividad que debe ir interpretada a la luz de estos acuerdos ratificados con la OMC en la materia.

Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo de las Naciones Unidas en 1992³⁹, que sirvió de parámetro para encomendar al Consejo General de la OMC que, en su primera reunión, estableciera un Comité de Comercio y Medio Ambiente abierto a la participación de todos los miembros de la OMC, encargado de presentar un informe a la Conferencia Ministerial en la primera reunión bienal que ésta celebre después de la entrada en vigor del Acuerdo por el que se establece la OMC. (OMC, 1994, Decisiones y Declaraciones Ministeriales).

La más reciente Declaración Ministerial⁴⁰ realizada por la OMC en el tema del medio ambiente, fase hecha en el marco de la Ronda de Doha realizada en Qatar en noviembre de 2001, también conocida como Programa de Doha para el Desarrollo, tiene por objeto lograr una importante reforma del sistema de comercio internacional mediante el establecimiento de medidas encaminadas a reducir los obstáculos al comercio; en cuanto al tema del medio ambiente el programa ratifica los objetivos de la OMA, del desarrollo sostenible, enunciado en el preámbulo del Acuerdo de Marrakech. Con el propósito de crear y salvaguardar un sistema multilateral de comercio abierto y no discriminatorio y de actuar para la protección del medio ambiente y la promoción del desarrollo sostenible que pueden y deben apoyarse mutuamente.

Se estipula que no deberá impedirse a ningún país que adopte medidas para la protección de la salud y la vida de las personas y los animales o la preservación de los vegetales, o para la protección del medio ambiente, a los niveles que considere apropiados, a reserva de la prescripción de que esas medidas no se apliquen de manera que constituya un medio de discriminación arbitrario o injustificable entre los países en que prevalezcan las mismas condiciones, o una restricción encubierta del comercio internacional, y de que en lo demás sean conformes a las disposiciones de los Acuerdos de la OMC. (DOHA, 2001, No. 6)

De los argumentos normativos enunciados anteriormente sobre la protección del medio ambiente en la actividad del comercio exterior y de las operaciones aduaneras, se infiere que dicha normatividad va directamente encomendada a la función protectora del medio ambiente de la actualidad, donde participa la

³⁹ "Reafirmando la Declaración de la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Medio Humano, aprobada en Estocolmo el 16 de junio de 1972, y tratando de basarse en ella, con el objetivo de establecer una alianza mundial nueva y equitativa mediante la creación de nuevos niveles de cooperación entre los Estados, los sectores claves de las sociedades y las personas, procurando alcanzar acuerdos internacionales en los que se respeten los intereses de todos y se proteja la integridad del sistema ambiental y de desarrollo mundial, reconociendo la naturaleza integral e interdependiente de la Tierra y de nuestro hogar." (ONU, 1972, preámbulo)

⁴⁰ Las Declaraciones Ministeriales son los documentos físicos que deja como resultado los acuerdos a los que llegan los miembros de la OMC con jerarquía de ministros (ministros de economía de los estados miembros), que se reúnen por lo menos una vez cada dos años.

Aduana; toda vez que actúan como entes encargados de hacer cumplir la legislación aduanera y en ella se debe interpretar que aplica la normatividad internacional ratificada por las administraciones estatales, por ello, debe interpretarse el preámbulo del acuerdo de Marrakech y su Decisión sobre medio ambiente, al igual que el programa de DOHA en lo que refiere al tema, en un marco interno, por medio de la Aduana y en colaboración con las entidades especializadas en el área, llamasen Ministerios o Secretarías de Ambiente.

Se ha visto en resumen que la función propia y esencial de control tiene un alcance bastante amplio en cuanto la adecuación a las funciones actuales para la institución de la Aduana como consecuencia de los retos a nivel de comercio internacional. El punto es, en cuanto al calificativo de “actuales” en el sujeto de funciones, algunos doctrinantes parten del análisis de las funciones contemporáneas “adoptadas” por la Aduana en la actualidad, pero al revisar los antecedentes de algunas de estas se evidencio que la comunidad internacional, llámese GATT, OMC, hicieron un primer esfuerzo por definir las y aplicarlas a los Estados desde el siglo XX y si se retoma las primeras páginas de este escrito, se infiere que los intereses de seguridad de la nación, del medio ambiente, salubridad pública y quizá también protección a lo propiedad inmaterial se resguardaba por la Aduana y eran atendidos por sus soberanos en época anteriores, durante y después de la Edad Media. Por tanto no puede decirse hoy en día, que existen funciones actuales o contemporáneas a la Aduana, cuando desde su creación y trayectorias las han mantenido y desarrollado; puede hablarse de una reestructuración o visión de dichas funciones en este siglo, donde se establecen medidas específicas a la protección de estos interés que a lo largo del tiempo han preocupado a los Estados por salvaguardar y mantener.

En conclusión, la función de control de la Aduana tiene un alcance amplio y complejo, ya que la función administrativa se debe ejecutar de manera eficiente en la medida que la entidad vaya adquiriendo más obligaciones y actividades que garanticen el funcionamiento correcto y armónico del comercio internacional conforme regulación internacional y local. Es por eso, que la Aduana es ahora una institución que promueve el cuidado del medio ambiente, protección a los derechos de propiedad intelectual y facilitadora del comercio exterior de cada país, manteniendo siempre la seguridad y ejerciendo control del tránsito de las mercaderías.

4. Aspectos particulares de las funciones de la Aduana.

4.1. Autonomía de la Aduana en el ejercicio de la función de Control.

Si bien es cierto, esta Institución es propia de una autoridad administrativa encargada de aplicar la normatividad aduanera vigente en un Estado o territorio comunitario. (Peña, s.f, p. 8) Lo que le permite tener control y vigilancia sobre todas las operaciones realizadas por los usuarios del comercio exterior en el marco de la actividad aduanera; que exige cumplir con requisitos y controles que únicamente se le asignan a la Aduana, de este modo las funciones aduaneras toman relevancia únicamente en desarrollo del cumplimiento de la legislación específica.

Ahora bien, la función de recaudo de tributos aduaneros, de ejercer prohibiciones y restricciones al tránsito internacional de las mercancías, de control de entrada y salida de mercancías y demás funciones asignadas en la actualidad, constituyen sin duda en su conjunto la estructura de lo que es hoy en día la institución administrativa, pero su naturaleza y la razón de ser se determina únicamente por el ejercicio de la función de control que se hace sobre la mercancía que entra y sale de los Territorios Aduaneros Nacionales.

Para poder demostrar en la práctica el funcionamiento y existencia de la Aduana a partir únicamente de la función de control y no de las demás, se hará el estudio comparativo de las funciones asignadas a las Aduanas de Chile, Uruguay y Colombia. Se identificarán las funciones según la normatividad de cada una de ellas y posteriormente se realizara la relación que todas tienen en cuanto el contexto del comercio internacional y la función de control aduanero.

Las funciones de la Aduana Chilena, es decir del Servicio Nacional de Aduanas son por un lado mantener un rol preponderante en materia de comercio exterior, especialmente, en la facilitación y agilización de las operaciones de importación y exportación, a través de la simplificación de trámites y procesos aduaneros. Asimismo, debe resguardar los intereses del Estado y de la ciudadanía, fiscalizando dichas operaciones, de manera oportuna y exacta, determinando los derechos e impuestos vinculados a éstas y verificando que no ingresen al país mercancías que puedan ser consideradas peligrosas. (Servicio Nacional de Aduanas, 2017) O textualmente como lo indican sus Leyes Orgánicas Decreto con Fuerza de Ley N° 30 de 2004 y Decreto con Fuerza de Ley N° 329 de 1979, del Ministerio de Hacienda que indican que *“El Servicio Nacional de Aduanas es un Servicio Público dependiente del Ministerio de Hacienda, encargado de vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las costas, fronteras y aeropuertos de la República, de intervenir en el tráfico internacional para los efectos de la recaudación de los impuestos a la importación, exportación y otros*

que determinen las leyes, y de generar las estadísticas de ese tráfico por las fronteras, sin perjuicio de las demás funciones que le encomienden las leyes.”

A la Dirección Nacional de Aduanas, entidad administrativa Uruguay le compete “*verificar y controlar las distintas operaciones aduaneras de embarque, desembarque y despacho de mercaderías, emitir criterios obligatorios de clasificación para la aplicación de la nomenclatura arancelaria recaudando los tributos correspondientes, y relevar, sin perjuicio de otras competencias, los respectivos datos para el logro de las estadísticas del comercio exterior; hacer cumplir las obligaciones convencionales que resulten de los tratados internacionales suscritos por el país en materia aduanera; ejercer, con los medios de vigilancia, prevención y represión a su cargo, la fiscalización de la entrada, salida, tránsito y almacenamiento de mercaderías en su territorio, a fin de evitar y reprimir la comisión de ilícitos aduaneros; habilitar lugares para realizar operaciones aduaneras; autorizar, una vez cumplidos todos los requisitos exigidos por las normas vigentes, el desaduanamiento de las mercaderías; autorizar y reglamentar la asignación de viáticos a funcionarios de las dependencias aduaneras que deban trasladarse a cumplir sus cometidos fuera de sus lugares de trabajo, los que serán de cargo en su totalidad de los usuarios solicitantes; recabar de cualquier organismo público o persona privada las informaciones necesarias y practicar las investigaciones pertinentes para la determinación de los valores de las mercaderías nacionales o extranjeras; organizar, dirigir y controlar los servicios de todas las dependencias aduaneras del país; aprovechar u observar los estados demostrativos de las mercaderías libres o con menores derechos condicionales, y resolver en todos los casos en que se solicite el retorno de mercaderías; llevar el estado general, por rubro, de las rentas que recauden las dependencias de su dirección y controlar la rendición de cuentas de recaudación y gastos que periódicamente le eleven las mismas para su aprobación, así como también la vigencia de la ejecución presupuestal; coordinar el servicio de vigilancia aduanera, para la prevención y represión del contrabando.”(Ley 19.276, 2014, art. 6)*

Para el caso Colombiano, la Dirección de Aduanas Nacionales DAN comparte personería jurídica con la Dirección de Impuesto Nacionales DIN, en otras palabra, esta fusión se conoce hoy en día como Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a partir del año 1992 mediante el Decreto 2117; el cual dio origen a la nueva estructura y propósitos de la entidad (DIAN).

Es decir, la Aduana Colombiana no se reconoce como institución propia, sino que preexiste en la entidad creada a partir de esta fusión (DIAN), lo que significa que las funciones propias de la Aduana Colombiana se encuentran compartiendo texto jurídico con las funciones de la DIN en el artículo 12 del Decreto 2117 de 1992 que define y organiza las nuevas funciones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, entre ellas, las funciones propias de la Aduana : “a) *Dirigir y administrar la gestión tributaria y aduanera nacional en concordancia con las políticas trazadas en el programa macroeconómico y por el Ministro de Hacienda y Crédito Público; b) programar, ejecutar y controlar las operaciones relacionadas con los regímenes*

aduaneros, directamente o a través de terceros; c) Compilar, actualizar y divulgar en todos sus aspectos las normas sobre regímenes tributarios del orden nacional y territorial, aduanero, de comercio exterior en los asuntos de su competencia, y de control de cambio por importación y exportación de bienes y servicios; d) Interpretar y actuar como autoridad doctrinaria y estadística de los impuestos nacionales y territoriales, en materia aduanera, y de control de cambios por importación y exportación de bienes y servicios; e) Propugnar por el cumplimiento de las normas tributarias nacionales y aduaneras, prevenir, investigar y reprimir las infracciones al régimen tributario nacional y al régimen de aduanas y aplicar las sanciones que correspondan conforme a los mismos; f) Programar, coordinar y desarrollar las actividades de cooperación técnica, necesarias para el desarrollo del comercio internacional en el aspecto aduanero y de la gestión tributaria nacional; g) Determinar, liquidar, recaudar y efectuar el cobro persuasivo o coactivo, de los impuestos nacionales, de las sanciones, y de los demás gravámenes o emolumentos, que estén a su cargo; h) Ejercer las funciones en materia de control de cambio por importación y exportación de bienes y servicios; (...)”

Para comprender el análisis de la autonomía de la Aduana, en cuanto a la función de control, en segundo lugar, es pertinente ubicar la situación comercial en que se encuentran estos países, pero el escrito partirá únicamente de las relaciones comerciales frente a Colombia; puesto que las funciones de la Aduana de cada país se adecuan a las condiciones de estas relaciones y principales necesidades de cada Estado.

Así, Colombia establece un TLC con Chile mediante la Ley 1189 del 28 Abril de 2008 que aprueba el “Acuerdo de Libre Comercio entre la República de Colombia y la República de Chile, el cual constituye un contexto económico ampliado entre Colombia y Chile del 6 de diciembre de 1993”, suscrito en Santiago de Chile, el 27 de noviembre de 2006. Por otro lado, la relación comercial con Uruguay se da desde la Comunidad Andina de Naciones y el Mercosur, mediante el Decreto 141 de 2005 por medio del cual se pone en vigencia el Acuerdo de Complementación Económica No. 59. Que da cumplimiento a los compromisos adquiridos por Colombia en virtud del Tercer Protocolo Adicional del Acuerdo de Complementación Económica número 59 suscrito entre los Gobiernos de la República Argentina, de la República Federativa del Brasil, de la República del Paraguay y de la República Oriental del Uruguay, estados partes del Mercosur y los Gobiernos de la República de Colombia y de la República del Ecuador, países miembros de la Comunidad Andina. (MINCOMERCIO, 2017)

La intención de Colombia y estos países al constituir relaciones comerciales no tiene otra finalidad que la de establecer Zonas de libre comercio, o espacios delimitados entre ellos donde se propende a la eliminación de barreras económicas (aranceles) u otro tipo de restricciones económicas (cupos) y técnicas (licencias) que hacen más difícil el intercambio de productos originarios entre los países parte. Cada Estado regula los parámetros acordados entre este y el país con el que ratifico dicho acuerdo comercial, encargando a sus aduanas el cumplimiento de dichos parámetros acordados que se enmarca dentro de la regulación aduanera

local. Y en este punto en donde se puede analizar y resaltar la función esencial de control de la institución aduanera, ya que la Aduana es la única entidad administrativa que se encarga de aplicar y velar por el cumplimiento de los parámetros o normas establecidas entre los países mediante sus acuerdos y por ende la armonización y concordancia en las prácticas normativas y técnicas locales en la materia aduanera, que no solamente predica en el recaudo de tributos aduaneros o exigencias de requisitos a el tránsito internacional de mercaderías⁴¹, sino que el control aplica a todo lo concerniente al proceso aduanero de importación o exportación y sus actividades conexas como por ejemplo, control sobre el transporte de carga utilizado o sobre toda la cadena de logística de estos procesos.

Ahora bien, dentro del conjunto de funciones atribuidas a las Aduanas de Chile, Uruguay y Colombia, claramente se puede hacer una clasificación conforme a las funciones propias vistas en el capítulo 3 y para hacerlo se tomaron unos ejemplos: la función de recaudo de tributos aduaneros (Derechos Aduaneros) se puede equiparar con la función asignada al Servicio Nacional de Aduanas de Chile de intervenir en el tráfico internacional para los efectos de la recaudación de los impuestos a la importación, exportación y otros que determinen las leyes. (Ley 329, 1979, art.1°)

Para la Dirección Nacional de Aduanas de Uruguay, la función es clara cuando se le asigna el recaudo de los tributos correspondientes a la clasificación arancelaria. (Ley 19.76, 2014, art. 6)

Y para Colombia, la DIAN tiene una función principal de recaudo de tributos aduaneros que se complementa al dirigir y administrar la gestión tributaria y aduanera nacional y determinar, liquidar, recaudar y efectuar el cobro persuasivo o coactivo, de los impuestos nacionales, de las sanciones, y de los demás gravámenes o emolumentos, que estén a su cargo. (Decreto 2117, 1992, art. 12)

A pesar de, que esta función de recaudo de tributos Aduaneros coadyuva de manera indirecta al control aduanero, en cuanto se exige un pago dinerario como gravamen para permitir la entrada de la mercancía a un país; no quiere decir, que de no exigir dicha obligación tributaria aduanera, la mercancía no pueda ser importada; situación que se pretende evitar con los acuerdos comerciales como el TLC que constituyen zonas de libre comercio.

Ahora bien, se presenta la segunda situación, si la mercancía al ser importada no requiere del pago de un derecho aduanero (arancel) por los beneficios constituidos en las relaciones comerciales, la mercancía de todos modos debe cumplir con unos requisitos técnicos para que se permita su ingreso al país importador. Y

⁴¹ De hecho, en una relación comercial, lo primero que se establecen son reducciones o exenciones de aranceles y de requisitos técnicos al intercambio de mercancías entre los países partes.

la Aduana es quien, en segundo lugar luego de verificar que no se creó relación jurídico tributaria por la existencia de un acuerdo comercial, entra a examinar las condiciones, procedencia, licencias, permisos tanto de uso o de consumo, dependiendo del tipo de mercancía que se pretenda ingresar, con la única finalidad de salvaguardar la integridad del país y sus ciudadanos, porque puede que este producto afecte la salud pública, la moralidad o la seguridad nacional. Y la única forma de exteriorizar esta función de ejercer restricciones al tránsito internacional de mercancías la DIAN y las demás Aduanas exigen una licencia o registro de importación, que es un documento soporte de la operación aduanera que permite el control y verificación de las exigencias a estos requisitos u obstáculos técnicos, autorizando la entrada o salida de las mercancías, en otras palabras es un documento de aprobación.

Del examen anterior se advierte que, el Servicio Nacional de Aduanas (Chile) hace mención a función aduanera de recaudo, cuando se refiere a que debe resguardar los intereses del Estado y de la ciudadanía, fiscalizando dichas operaciones, de manera oportuna y exacta, verificando que no ingresen al país mercancías que puedan ser consideradas peligrosas. O cuando la Dirección Nacional de Aduanas (Uruguay) verifica que se haya cumplido todos los requisitos exigidos por las normas vigentes, referentes en este caso, a la solicitud del documento de registro o licencia de importación, una vez se autorice, procederá a permitir el desaduanamiento⁴² de las mercaderías.

Por otro lado, para la DIAN (Colombia) dentro de las funciones trascritas no se encontró de manera expresa una competencia precisa a la función de ejercer restricciones a las importaciones, pero el Decreto 925 del 2013 que establece las disposiciones relacionadas con las solicitudes de registro y licencia de importación, da la pauta para el ejercicio de esta función en cuanto exigencias mencionadas en el párrafo anterior.

En un tercer lugar, la Aduana no solamente debe verificar que los operadores del comercio deban solicitar dicha licencia o registro de importación, o pagar o no un arancel, sino que debe controlar dichas actividades que en últimas permiten o no la entrada o salida de la mercancías. Después de todo, la función de control del tráfico internacional es la que posibilita las demás funciones y al asignarle las competencias a las Aduanas los Estados son claros en tipificarla de manera textual y así se pudo evidenciar con las competencias de las Aduanas tomadas como ejemplo.

⁴² El decreto 390 (2016), Estatuto Aduanero Colombiano, establece que el desaduanamiento es “el cumplimiento de las formalidades aduaneras necesarias para permitir a las mercancías, importadas para el consumo, ser esportadas o ser sometidas a otro régimen aduanero. Para los regímenes de importación, depósito aduanero y tránsito, comprende desde la presentación de la declaración aduanera hasta la culminación del régimen, y para el régimen de exportación, desde el ingreso de la mercancía al lugar de embarque hasta la culminación del régimen.” (art. 3°)

En el caso del Servicio de Aduanas Nacionales (Chile) esta función se expresa cuando en principio su regulación indica que este Servicio debe vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las costas, fronteras y aeropuertos de la República.

De igual forma la Dirección Nacional de Aduanas (Uruguay), establece la potestad de ejercer, con los medios de vigilancia, prevención y represión a su cargo, la fiscalización de la entrada, salida, tránsito y almacenamiento de mercaderías en su territorio y la Aduana Colombiana siendo una entidad absorbida por la DIAN, no deja de lado el control del tráfico de la mercancías en su territorio competencia asignada de manera implícita en su literal b del artículo 12 del Decreto 2117 de 1992 que manifiesta que la DIAN debe programar, ejecutar y controlar las operaciones relacionadas con los regímenes aduaneros⁴³, directamente o a través de terceros, en esta competencia no refiere directamente al tránsito de mercancía, pero si al control de los regímenes aduaneros⁴⁴, que no son otra cosa, que la forma o procedimiento especial que le da el declarante a la mercancía que pretende ingresar o sacar de la frontera bajo la reglamentación y potestad aduanera.

El control aduanero se ejerce mediante la vigilancia y exigencia de los requisitos necesario que se deban presentar para cada régimen específico; v. g, si un importador quiere traer a Colombia mangos chilenos para la venta en el territorio colombiano, debe saber si debe o no pagar arancel, lo que se verifica a partir de, si existe o no alguna relación comercial entre los países; de no existir algún vínculo comercial según el arancel de aduanas o clasificación arancelaria 0804502000⁴⁵ se pagaría un derecho aduanero del 15%; pero en la actualidad como existe un TLC con este país, el gravamen de este producto desde el 2007 es del 0% y por otro lado el importador está en la obligación de conocer que otros requisitos no económicos se le exigen para poder realizar la importación de mangos chilenos; y efectivamente la DIAN exige dos documentos previos, uno de ellos es documento de requisitos fitosanitarios de importación del Instituto Colombiano Agropecuario (ICA) y visto bueno del Instituto Nacional De Vigilancia De Medicamentos y Alimentos (INVIMA) y por último el usuario o importador debe definir e indicarle a la DIAN bajo qué régimen de importación ingresara la mercancía, en este ejemplo se mencionó que la destinación era para la venta en el territorio nacional, lo que

⁴³ El Decreto 390 de 2016. Estatuto Aduanero Colombiano define el Régimen Aduanero como *“Tratamiento regido por la legislación aduanera, aplicado por el declarante a las mercancías que se encuentran bajo potestad aduanera.”* (art. 141)

⁴⁴ En Colombia los Regímenes Aduaneros están taxativos en el Decreto 390 del 2016 del Estatuto Aduanero Colombiano e indica que se dividen en el Régimen de importación, Régimen de Exportación, Régimen de Depósito y Régimen de Tránsito. (art. 142)

⁴⁵ La información del ejemplo se tomo directamente de la plataforma que ofrece la DIAN por medio del programa MUISCA, que es el Modelo (plataforma) Único de Ingresos y Servicios de Control Automatizado, el cual representa la nueva manera de gestionar e integrar áreas, conceptos y datos; por esta razón, facilita el cumplimiento de los deberes y el ejercicio de los derechos. Pero para acceder a la información fue necesario en primer lugar ubicar la partida arancelaria del producto en el Decreto 4927 del 2011 en el art. 1°

conlleva al declararla bajo el régimen de importación definitiva para el consumo; es decir, el régimen de importación por el cual la mercancía va a ingresar desde el exterior quedan en libre circulación en el Territorio Aduanero Colombiano, con el fin de permanecer de manera indefinida, luego del cumplimiento de las formalidades aduaneras propias de este régimen y de la autorización de registro previo (Decreto 390, 2016, art. 233).

Ahora bien, con el ejemplo se demostró que, a la Aduana no le interesa solamente el recaudo de los derechos arancelarios, ya que de existir un acuerdo preferencial económico o TLC, el recaudo del arancel no es aplicable y por ende pierde relevancia esta función. Pero si debe hacer el control de verificación de la clasificación arancelaria presentada por el importador y determinar si la declaración es pertinente y coincide con el producto que se está importando, para evitar que por algún error o actuación de mala fe, se declare otro producto con menor gravamen, y pagar menos por un producto con una mayor tarifa arancelaria⁴⁶. De este modo, se ejercer control o fiscalización sobre la tributación aduanera.

Seguido a esto, la Aduana Colombiana no solo genera obligación pecuniaria sobre las operaciones de importación, sino que exige otro tipo de requisitos dependiendo del producto a importar, es así, como el hecho de ingresar un producto para el consumo para las personas puede afectar la salud de las mismas, ya sea por algún mal procedimiento en su proceso de producción o la presencia de algún organismo infeccioso que contamine el producto; ante el hecho de existir estas probabilidades, la Aduana se ve en la obligación de exigirle al importador unos documentos expedidos por las autoridades competentes que habilitan el tránsito de la mercancía.

Para el caso, el ICA y el INVIMA, son las entidades a las que el importador debe solicitar estos permisos y autorizaciones. La obligación de la DIAN, está en aplicar estas restricciones a la operación por medio del control de documentos en el momento del desaduanamiento de la mercancía, de no tenerlos, automáticamente se ejerce la restricción y prohibición de la llegada o libre circulación de la misma.

De ello resulta necesario, dar cuenta que si existe una prevalencia entre las funciones propias de la Aduana y que una de ellas, es la que define la naturaleza y la razón de ser de esta institución administrativa.

⁴⁶ Este hecho es considerado en el Decreto 390 de 2016, Estatuto Aduanero como una infracción de los declarantes, importadores o exportadores.: "Al declarante, importador o exportador que incurra en una de las siguientes infracciones se le impondrá la sanción que en cada caso se indica: 1. Declarar una base gravable inferior al valor en aduana que corresponda, que conlleve un menor pago de derecho e impuestos. La sanción a imponer será de multa equivalente al cincuenta por ciento (50%) de la diferencia que resulte entre el valor declarado como base gravable para las mercancías importadas y el valor en aduana que corresponda de conformidad con las normas aplicables, establecido en virtud del control aduanero o de la declaración de corrección" (art. 528)

Se demostró en este numeral que la función de recaudo de tributos aduaneros, no es una función primordial a la Aduana, ya que en muchos casos el recaudo será inaplicable o irá disminuyendo progresivamente en la medida que se celebren acuerdos comerciales, donde una de las finalidades de estos son la eliminación y reducción arancelaria, como se vio en el ejemplo propuesto de las importaciones de Mangos Chilenos y en el ejemplo que se utilizó al analizar las funciones de la Aduana Chilena, se demostró que esta función de recaudo de derechos aduaneros no era competencia del Servicio Nacional de Aduanas (Chile), sino del Servicio de Tesorería; ejemplos que sirvieron para hacer esta afirmación.

Del mismo modo, la función de ejercer prohibiciones y restricciones a las operaciones de comercio exterior, perdería validez y legitimidad si solo se quedaran en la solicitud de documentos por parte de las entidades competentes, la importancia de hacerlo se encuentra en el control físico de las mismas durante el proceso de desaduanamiento.

En resumidas cuentas, la función propia de control de la Aduana sobre las mercancías que entran y salen del país, es esencial y connatural a la existencia de la institución, toda vez, que cada una de las demás funciones propias o asignadas a la Aduana no pueden ejercitarse sin poner en movimiento el control del tráfico de mercancías a través de las fronteras aduaneras.

4.2 Relación entre la función de Recaudo de la Aduana y el Derecho Tributario.

Para poder entender la relación que existe entre la función de recaudo de la Aduana y el Derecho Tributario, es preciso identificar el origen de ambas figuras, que no es otro diferente, que la necesidad que tiene el Estado de recaudar ingresos para poder cubrir o soportar los gastos públicos necesarios para la materialización de los objetivos estatales, dicho recaudo es asignado a los entes públicos especializados de cada administración. (Elizondo & Pinto, 2004, p. 14)

Partiendo del objeto de la recaudación administrativa de los ingresos, que por lo general provienen de las obligaciones patrimoniales de los ciudadanos o personas jurídicas en desarrollo de actividades económicas, las cuales constituyen una relación jurídica tributaria entre el Estado y el sujeto pasivo de pagar un impuesto o gravamen por la consecuencia de desarrollar este tipo de actividades; sin embargo estas son las que permiten diferenciar el ámbito de regulación entre la obligación de recaudo del Derecho Tributario y la obligación de recaudo del Derecho Aduanero.

Antes de entrar a definir cada rama del derecho y explicar la relación entre la función de recaudo de la Aduana y el Derecho Tributario, es pertinente identificar el tipo de obligación patrimonial que se crea al constituirse dicha relación jurídica tributaria desde el ámbito del Derecho Tributario y Aduanero. Puesto que, no es lo mismo una obligación tributaria concebida dentro de la regulación de cada una de estas disciplinas

En primer lugar, la obligación de carácter tributario impone al ciudadano una determinada conducta avaluable en dinero, como consecuencia de un hecho generador, incrementar su ingresos hasta cierto punto, tener ganancias por algún negocio jurídico o el simple hecho de ser consumidor de algún bien, generan la obligación de contribuir⁴⁷ de forma económica⁴⁸ al cumplimiento de los fines de Estado⁴⁹, por medio del pago de los impuestos o tributos en general. De lo expresado anteriormente podemos concluir que la obligación tributaria es el vínculo jurídico en virtud del cual la administración tiene el derecho de pretender del ciudadano, un determinado comportamiento de contenido patrimonial. (Elizondo & Pinto, 2004, p. 21)

Es de aclarar, que existen obligaciones no pecuniarias, como es el caso de las obligaciones de hacer o no hacer, como por ejemplo la obligación de presentar las declaraciones de los diferentes tributos como la declaración de renta e de IVA, o como lo verá más adelante, la obligación de solicitar autorizaciones o habilitaciones para importar mercancía. Empero se define obligación patrimonial – tributaria porque la acción es pagar con dinero o alguna prestación económica un tributo o gravamen a las actividades económicas o aduaneras de los sujetos pasivos o usuarios de comercio exterior.

⁴⁷ O como se indica en Sentencia proferida por la Corte Constitucional C-140 de 2007, de Magistrado Ponente: Marco Monroy, quien ratifica el concepto de la misma Corporación sobre *solidaridad tributaria*, de la siguiente manera: “La Corte también ha señalado que si bien la relación jurídica tributaria sustancial nace entre el Estado y los directamente responsables, el efecto de la solidaridad consiste en extender el ámbito de la responsabilidad tributaria, de manera que pueda ser exigida directamente a otros sujetos distintos del principalmente obligado. De manera similar, la subsidiariedad en materia tributaria implica que hay un sujeto llamado por la ley a responder de obligaciones o deberes tributarios ajenos, en caso de incumplimiento del principalmente obligado.”

⁴⁸Para el caso Colombiano, se evidencia en el Decreto 624 de 1989 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. Sobre “Origen de la obligación sustancial: La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo” (Art. 1.)

⁴⁹ Para el caso Colombiano, se tipifica este deber en la Constitución Política de 1991 en su Art. 95 “La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano: (...) 9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.”

En segundo lugar, la obligación aduanera es entendida por Elizondo y Pinto (2004) como *“Conjunto de exigencias que con fundamento en la ley, somete a las personas que cruzan las fronteras de la República sea que pasen o no mercancías, o las hagan pasar, a la potestad aduanera, las cuales determinan la conducta de las personas a hacer o no hacer algo, o a dar una prestación”* (p. 22)

Se puede deducir que, la obligación aduanera no representa solamente una obligación tributaria, sino que implica el ejercicio de obligaciones de control, obligación de garantías o cauciones y obligaciones de pago. Las primeras son las obligaciones que tienen los operadores del comercio internacional al afectar el tránsito de mercancías conforme requisitos exigidos por los países anfitriones, es decir, deben cumplir con cierto tipo de autorizaciones o habilitaciones, embalajes, calidad, documentos, tramites, cupos autorizados, entre otros. El segundo lugar la obligación de constitución de garantías⁵⁰ o de cauciones básicamente son las exigencias a constituir un aval antes de iniciar una operación de comercio internacional que garantice el pago de las obligaciones tributarias aduaneras u otra responsabilidad pecuniaria necesaria. Y en tercer lugar el tipo de obligación de pago, que hace referencia al desembolso que se hace por multas a infracciones de las obligaciones de control, obligaciones de garantía o las obligaciones tributarias aduaneras, que se desarrollaran en el siguiente párrafo.

La obligación tributaria aduanera es *“la obligación que tiene una persona de pagar el monto de los impuestos, tasas, tarifas, multas y otros gravámenes que se adeuden por actos en operaciones aduaneras”* (Elizondo & Pinto, 2004, p. 28)

Ahora bien, la relación existente entre el Derecho Aduanero y el Derecho Tributario aduanero (obligación tributaria aduanera) o Derecho Aduanero Tributario como lo explica el Doctor Pelechá (2009) quien en primer lugar hace una afirmación respecto a que, de una u otra manera esta rama del derecho ya sea tributaria o aduanera hace parte del derecho administrativo, pues se le ha encomendado a la administración pública en cabeza del Ministerio de Hacienda o de Finanzas el recaudo de los derechos aduaneros y frente a los demás tributos no relacionados con el comercio exterior, es decir tributos relacionados directamente con los personas naturales o jurídicas en un ámbito interno. (p. 15). Así, la relación que existe esta en la necesidad de ejercer un recaudo por parte de la administración para poder satisfacer el cumplimiento de los fines del Estado, sin importar el tipo de obligación tributaria constituida por los ciudadanos.

⁵⁰ Un ejemplo de una obligación de caución en un contexto Colombiano se establece en el Decreto 390 de 2016, Art. 381. *“Garantía. Las operaciones aduaneras especiales de salida de qué trata el artículo 380 de este Decreto requerirán de la constitución de una garantía por un monto equivalente al ciento cincuenta por ciento (150%) de los derechos e impuestos a la importación de la mercancía objeto de la operación de salida, y deberá tener como objeto asegurable el de garantizar el pago de derechos e impuestos, sanciones e intereses a que haya lugar, como consecuencia del incumplimiento de las obligaciones y responsabilidades consagradas e este Decreto.”*

Por tanto, pueda existir hoy en día la concepción de un Derecho Tributario dentro del Derecho Aduanero o viceversa, pero no ejercen una dependencia entre sí. Ya que, el Derecho Aduanero es el conjunto de instituciones, principios, leyes que regulan la actividad aduanera del Estado, las relaciones de los sujetos que intervienen en esta actividad, las sanciones a aplicar en caso de infringir la normatividad presente y sus medios de defensa. (Pelechà, 2009, p. 16) Y el Derecho Tributario es la rama del derecho financiero encargado de organizar los elementos estructurales del tributo y constituir la relación jurídico tributaria entre el contribuyente y el administrador, permite determinar normativamente las potestades, sujeciones y deberes a través de los que se desenvuelven las funciones públicas de gestión y de resolución encaminadas a la aplicación del llamado recurso financiero. (Ramos, 2009, p. 17)

Cuando se habla de actividad aduanera del Estado, se debe entender como la facultad soberana del Estado para imponer y recaudar derechos sobre mercancías que transitan desde y hacia sus territorios, junto con el control de todo lo concerniente al comercio exterior. (Peña, sf, p. 3) Y cuando se menciona potestad en este caso aduanera el Estatuto Aduanero Colombiano, Decreto 390 de 2016 la define en su artículo 3° como *"conjunto de facultades que tiene a administración aduanera para controlar el ingreso, permanencia, traslado y salida de mercancías, unidades de carga, y medios de transporte, hacia y desde el Territorio Aduanero Nacional, y para hacer cumplir las disposiciones legales y reglamentarias que conforman el ordenamiento jurídico aduanero."* En efecto la actividad aduanera del Estado es ejercida por la potestad asignada a las Aduanas de cada país.

De este modo, cada rama del derecho pretende regular de manera armónica, coherente y sistemática un área diferente de la actividad del hombre, así el Derecho Aduanero regula la actividad de comercio internacional y el Derecho Tributario reglamenta las actividades financieras y económicas que generen tributación o una obligación sustancial.

Se determina que dentro de este concepto, el Derecho Aduanero no solamente requiere del calificativo tributario o fiscal⁵¹, que en muchas veces se entiende similar, pero este último término tiene su origen en fiscalización o fiscalidad, (conceptos analizados con anterioridad) y nada tiene que ver con recaudo de tributos, sino de control sobre todo lo que tenga relación con la actividad aduanera, que incluye el pago de derechos al movimiento de mercancías. Por ende, se dice y desde esta perspectiva y terminología de

⁵¹ El derecho fiscal o derecho tributario como calificativo que se le prefiere dar en la técnica jurídica moderna, es según Pelechà (2009) el conjunto de normas jurídicas que regulan la relación entre la administración y los particulares en cuanto a las imposición, gestión y pago de tributos. (p. 18)

conceptos que en el Derecho Aduanero existe un derecho fiscal o tributario o como se analizó al principio del capítulo dentro del Derecho Aduanero se origina una obligación tributaria aduanera.

En la actualidad, no se encuentra algún caso específico que presentara esta dicotomía entre el Derecho Tributario y la función de recaudo de tributos aduaneros, que se ha venido analizando desde un punto de vista doctrinario y posteriormente normativo en cuanto a las demás funciones de la Aduana. Pero en la práctica a nivel Latinoamericano, se puede verificar a la mayoría de instituciones ejerciendo potestad aduanera de manera independiente de la potestad tributaria. Para este punto se hace un comparativo entre las aduanas de Chile, Uruguay y Colombia, en cuanto a la función de recaudo de tributos aduaneros y las entidades públicas encargadas del recaudo tributario interno.

La Aduana Chilena está representada por el Servicio Nacional de Aduanas, que según Ley Orgánica del Servicio Nacional de Aduanas, Decreto de Hacienda N° 329 de 1979, en su Art. 1 la define como *“un Servicio Público dependiente del Ministerio de Hacienda encargado de vigilar y fiscalizar el paso de mercancías por las costas, fronteras y aeropuertos de la República, de intervenir en el tráfico internacional para los efectos de la recaudación de los impuestos a la importación, exportación y otros que determinen las leyes, y de generar las estadísticas de ese tráfico por las fronteras, sin perjuicio de las demás funciones que le encomienden las leyes.”* Se evidencia entonces, que el mismo concepto del servicio aduanero incluye el recaudo del impuesto a las transacciones de mercancías y otros determinado por sus leyes. En otras palabras, el Servicio Nacional de Aduanas tienen una potestad tributaria atribuida para las actividades que controla dentro del Derecho Aduanero, que generen obligación de pago.

De ahí que, la relación jurídica tributaria que nace del recaudo fiscal interno de la obligación tributaria de las personas naturales o jurídicas chilenas está controlada por dos entes públicos; en primer lugar el Servicio de Impuestos Internos de acuerdo con su Ley Orgánica otorgada mediante Decreto con Fuerza de Ley N° 7 de 1980 de Hacienda es la oficina encargada *“de aplicar y fiscalizar todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieron, fiscales o de otro carácter, en que tenga interés el fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por la ley a una autoridad diferente.”* Específicamente, al Servicio le corresponde interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos.

Además, debe supervisar el cumplimiento de las leyes tributarias encomendadas al Servicio. La entidad no se encarga del recaudo de los tributos internos de los contribuyentes, las funciones y naturaleza de la institución es netamente de control y vigilancia al cumplimiento de la obligación tributaria y no su recaudo; responsabilidad que se le asignó al Tesorería General de la Republica mediante Decreto con Fuerza de Ley No. 1 de 1994 en donde su primer artículo indica que *“El Servicio de Tesorerías dependerá del Ministerio de*

Hacienda, y estará encargado de recaudar, custodiar y distribuir los fondos y valores fiscales, y en general, los de todos los servicios públicos. Deberá, asimismo, efectuar el pago de las obligaciones del Fisco, y otros que le encomienden las leyes.”

De la relación del recaudo de derechos aduaneros y el Derecho Tributario en Chile, se puede decir en primer lugar; que las entidades encargadas de la relación jurídica tributaria ya sea interna o externa están sujetas al Ministerio de Hacienda, quien en últimas es el encargado de regular la actividad financiera del Estado; donde el Servicio Nacional de Aduanas, el Servicio de Impuestos Internos y el Servicio de Tesorería son los encargados del recaudo de derechos aduaneros, de la fiscalización de los tributos nacionales y del recaudo de tributos internos, respectivamente. Y en segundo lugar, vemos que cada Servicio es independiente y autónomo en el desarrollo de sus funciones, toda vez que se tipifican en Decretos con Fuerza de Ley diferentes.

Así mismo, al analizar las instituciones administrativas uruguayas encargadas del recaudo de tributos. Por un lado el recaudo de la tributación externa es asignado a la Dirección de Aduanas Nacionales y el recaudo y fiscalización del cumplimiento del pago de tributos internos es responsabilidad de la Dirección General Impositiva. La fuente legal respectiva es la siguiente: Código Aduanero Uruguayo en su Art. 6 establece las competencias de la Dirección de Aduanas Nacionales y la que refiere al tema de interés está en el literal E *“liquidar, percibir y fiscalizar los tributos aduaneros y otros gravámenes no regidos por la autoridad aduanera que se le competen”* y en segundo lugar, se encontró el Decreto 265 de año 2016, documento suscrito por el Presidente de la República José Mujica y el Ministro de Economía y finanzas Fernando Lorenzo Estefan de fecha 29 de agosto de 2016, que en su página 3, define la misión y objetivos estratégicos de la Dirección General Impositiva de la siguiente forma: *“ la Dirección General Impositiva tiene por misión obtener la recaudación de los recursos del Estado provenientes del sistema tributario interno mediante a efectiva aplicación de las normas que lo sustentan, promoviendo el cumplimiento voluntario de los obligados, en un marco de respeto a sus derechos, actuando con integridad, eficiencia y profesionalismo con el fin de brindar un buen servicio a la sociedad. (...)”*

La diferencia que se puede verificar frente a la función de recaudo otorgada a las entidades públicas Uruguayas frente a las Chilenas, se identificó dentro de las funciones de la Dirección General Impositiva Uruguayana como órgano encargado del recaudo de tributos locales, de su control y vigilancia normativa, a diferencia del Servicio de Impuestos y el Servicio de Tesorería en Chile, entidades competentes de los gravámenes internos, pero que definen y enmarcan su alcance frente a esta función, en cuanto la primera entidad encargada de la fiscalización y control normativo del recaudo y la segunda entidad es quien ejerce la acción del cobro tributario.

Finamente, Colombia es un caso particular, toda vez, que las entidades públicas encargadas del recaudo fiscal interno y externo después de 1992 con el Decreto 2117 se constituyeron en una sola entidad llamada Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). La DIAN es una Unidad Administrativa Especial⁵² del Ministerio de Hacienda y Crédito Público creada por la fusión de la Dirección de Impuestos Nacionales (DIN) y la Dirección de Aduanas Nacionales (DAN)⁵³, donde la función de recaudo de tributos aduaneros que tenía la Aduana Colombiana para este año se definía por la percepción de dineros por pagos de servicios extraordinarios y rentas de aduanas que dan a entender la existencia del recaudo de aranceles de la época⁵⁴, y así mismo la función de recaudo de tributos internos otorgada a la DIN mediante Decreto 1643 DE 1991 en su artículo 2, que manifiesta *“A la Dirección de Impuestos Nacionales le compete la administración de los Impuestos, de Renta y Complementarios de Timbre Nacional, sobre las Ventas, al Cine y la de los demás impuestos que en el futuro le asigne la ley, dentro de su jurisdicción que comprende todo el territorio de la República de Colombia. Su domicilio principal es la ciudad de Bogotá.”*; quedan fusionadas mediante el artículo 12 del Decreto 2117 del 1992 en sus numerales a y g, que indican respectivamente lo siguiente: *“Dirigir y administrar la gestión tributaria y aduanera nacional en concordancia con las políticas trazadas en el programa macroeconómico y por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público”* y *“Determinar, liquidar, recaudar y efectuar el cobro persuasivo o coactivo, de los impuestos nacionales, de las sanciones, y de los demás gravámenes o emolumentos, que estén a su cargo”*

⁵² Ley 489 de 1998 por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones. Su artículo 82 define a las Unidades administrativas especiales y superintendencias con personería jurídica, como las unidades administrativas especiales y las superintendencias con personería jurídica, son entidades descentralizadas, con autonomía administrativa y patrimonial, las cuales se sujetan al régimen jurídico contenido en la ley que las crea y en lo no previsto por ella, al de los establecimientos públicos.

⁵³ Decreto 2117 de 1992, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público indica: *“Fusión de la Dirección de Impuestos Nacionales y la Dirección de Aduanas Nacionales. Fusiónense la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales, creada por el Decreto-ley 1643 de 1991, en desarrollo de la Ley 49 de 1990, con la Unidad Administrativa Especial Dirección de Aduanas Nacionales, creada por la Ley 6ª de 1992, en la Unidad Administrativa Especial denominada Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.”* (art. 1)

⁵⁴ No se encontró específicamente el artículo que definía la función de recaudo de la DAN en el momento de su creación con la Ley 79 de 1931, conocida como el Código Aduanero Colombiano de 1931. Sin embargo, se encontró un enlace que permite evidenciar parte de las condiciones de las actividades aduaneras de Colombia para la época. El documento presenta indicios de dichas situaciones; para el caso de análisis podemos entender que existía una función de percepción de dineros por pagos de servicios extraordinarios y renta de aduanas, que dan a entender la existencia del recaudo tributario (arancel) (MINHACIENDA, 1931, p. 5, 8)

De lo anterior se sigue que, la Aduana Colombiana (DAN) no existe como entidad propia ni la Oficina de Impuestos Nacionales (DIN) a partir del año 1992, por tanto tampoco puede verse la diferencia o separación de una función de recaudo tributaria local o externa; lo que demuestra una función compartida entre el Derecho Aduanero y el Derecho Tributario, una misma entidad (DIAN) es la encargada de aplicar la normatividad tributaria y aduanera y en este caso específico se puede afirmar que partiendo de la institución administrativa si existe relación directa entre la función de recaudo aduanero y el Derecho Tributario.

5. Análisis comparativo de la regulación nacional e internacional.

Este capítulo estudiará parte de la normatividad vigente que regula a las Aduanas en derecho comparado frente a la Aduana Colombiana (DIAN) en el contexto de las funciones propias y asignadas en la actualidad.

5.1 Acuerdos y resoluciones de la Comunidad Andina de Naciones (CAN).

La Comunidad Andina de Naciones (CAN) es una comunidad conformada por los países de Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú, unidos voluntariamente con el objetivo de alcanzar un desarrollo integral más equilibrado y autónomo, mediante la integración andina, suramericana y latinoamericana, creada bajo la suscripción del Acuerdo de Cartagena el 26 de mayo de 1969. (CAN, 2010)

Frente a las operaciones de comercio exterior y más específicamente a las actividades aduaneras, los países miembros de la CAN en principio por ser miembros de la OMC y en consecuencia de la OMA, son países a los que la normatividad y regulación internacional de estos organismos cubre y regula sus actividades locales e internas. Esto en cuanto, a que la obligatoriedad y vínculo jurídico establecido en el artículo II del Acuerdo de Marrakech aplica para todos los acuerdos comerciales multilaterales establecidos entre los miembros y del mismo modo en cumplimiento del principio de obligatoriedad de los acuerdos, el cual está consagrado por la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados a través del principio de "*Pacta Sunt Servanda*" que indica que todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe. (Convención de Viena, 1969, art. 26)

Así, los temas tratados en el acuerdo de Marrakech de la OMC son textos con fuerza jurídica para los países miembros, incluidos los países de la CAN, los cuales abarcan una gran variedad de temas; los cuales son: agricultura, comerciales, textiles y vestido, servicios bancarios, telecomunicaciones, contratación pública, normas industriales y seguridad de los productos, reglamentos sobre sanidad de los alimentos, propiedad intelectual, entre otros. Ahora bien, todos estos temas están inspirados en varios principios⁵⁵ simples y

⁵⁵ Los principios de la OMC son: principio de no discriminación en el comercio entre los miembros, principio de transparencia, principio de existencia del arancel aduanero como único instrumento legítimo para regular el comercio exterior, principio de aplicación de los derechos de importación sujetándose al valor real de la mercadería importada, principio de reducción progresiva de los derechos aduaneros mediante negociaciones multilaterales, principio de consolidación de los aranceles aduaneros negociados, principio de prohibición de recurrir a restricciones directas para regular el comercio exterior, principio de libertad de tránsito de la mercaderías entre los territorios de los miembros y el principio de consulta obligatoria entre los miembros para resolver los conflictos. (OMC, 2016)

fundamentales que constituyen la base del sistema multilateral de comercio y que deben ser llevados a las prácticas de las operaciones comerciales de todos los usuarios y operadores del comercio exterior de cada país. (OMC, 2016)

Un ejemplo del vínculo directo que se predica de la ratificación del acuerdo de Marrakech por los países de la CAN, es el acuerdo de valoración de la OMC que cumple el propósito de crear unos métodos de valoración del costo de las mercancías importadas para verificar el precio real pagado o por pagar del producto importado, que será la base de liquidación arancelaria y demás tributos necesarios por pagar. La valoración es el procedimiento aduanero aplicado para determinar el valor en aduana de las mercancías importadas. Si se aplica un derecho ad valorem, el valor en aduana es esencial para determinar el derecho pagadero por el producto importado. (OMC, 2016)

Este acuerdo de valoración fue adoptado por la CAN, mediante la firma de los Jefes de Estado de los países miembros en la ciudad de Lima, Perú, dando legitimidad a la Decisión 571 de 2003 sobre el Valor en Aduanas de las Mercancías importadas. En resumen la base legal de esta Decisión se encuentra en su Art. 1. Que indica: *“Para los efectos de la valoración aduanera, los Países Miembros de la Comunidad Andina se regirán por lo dispuesto en el texto del «Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio de 1994», en adelante llamado Acuerdo sobre Valoración de la OMC anexo a esta Decisión, por la presente Decisión y su Reglamento Comunitario que al efecto se adopte mediante Resolución de la Secretaría General.”* Con este artículo queda clara la relación jurídica directa que los acuerdos de la OMC impone sobre la Comunidad Andina de Naciones.

Para este ejemplo, la función de Control de la Aduana se establece en el mismo texto, puesto que, el artículo 14 y siguientes identifica los diferentes controles aduaneros frente a la valoración de las mercancías, se toma como parámetro el artículo 14 solamente y este tipifica: *“Facultad de las Aduanas de los Países Miembros de la Comunidad Andina. Según lo establecido en el Artículo 17 del Acuerdo sobre Valoración de la OMC, considerado de manera conjunta con lo establecido en el párrafo 6 del Anexo III del mismo, las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina, tienen el derecho de llevar a cabo los controles e investigaciones necesarios, a efectos de garantizar que los valores en aduana declarados como base imponible, sean los correctos y estén determinados de conformidad con las condiciones y requisitos del Acuerdo sobre Valoración de la OMC.”*

Dentro de la Decisión 571 del 2003, también puede verse la responsabilidad de las Aduanas al exigir el requisito de presentar una Declaración Andina de Valor (DAV), que en el orden de ideas de las funciones propias de la Aduana, se ubica en la función de ejercer restricciones o prohibiciones al tránsito de las mercancías; ya que, si no se presenta esa declaración en el momento de la operación aduanera, la

mercancía no podría salir o entrar a la frontera respectiva y esto hace que se constituya una restricción al comercio exterior, porque se estaría afectando la dinámica del comercio y las economías locales. De este modo el Art. 8 y 9 son explícitos en indicar dicha función: *“Declaración Andina del Valor y contenido. La Declaración Andina del Valor es un documento soporte de la declaración en aduana de las mercancías importadas. Debe contener la información referida a los elementos de hecho y circunstancias relativos a la transacción comercial de las mercancías importadas, que han determinado el valor en aduana declarado”* y *“Exigencia de la Declaración Andina del Valor. Las Administraciones Aduaneras de los Países Miembros de la Comunidad Andina exigirán al importador la “Declaración Andina del Valor (DAV)” para la determinación del valor en aduana de las mercancías importadas. El funcionamiento y formato de la DAV se reglamentará mediante Resolución de la Secretaría General.”*

Como se ha manifestado sobre el vínculo jurídico de la normatividad establecida por la OMC y la OMA para los países de la CAN, otro ejemplo pertinente es; el Convenio Internacional sobre el Sistema Armonizado de Designación y Codificación de Mercancías (Sistema Armonizado) del Consejo de Cooperación Aduanera (OMA) que entro en vigor el 1 de enero de 1988, cuyo Anexo comprende una clasificación destinada, entre otras finalidades, a constituir la nomenclatura de los Aranceles de Aduanas y de Estadísticas de Comercio Exterior.

Así, la Comunidad Andina por medio de la Decisión 570 firmada en Lima Perú, adopta un sistema de nomenclatura común llamada NANDINA, bajo los parámetros del Sistema Armonizado del la OMA, para la clasificación propia de los países miembros de la Comunidad, así los 8 dígitos del arancel son el lenguaje común entre Colombia, Perú, Bolivia y Ecuador. V. g. si se pretende importar peces vivos a nivel mundial (países no miembros de la CAN) su partida arancelaria se identifica con la nomenclatura 0301.11 de seis dígitos, pero para las importaciones o intercambios de la región de la CAN, la clasificación permitida es la estipulada en la NANDINA que especifica el producto con ocho dígitos, los dos últimos especifican que la transacción se está realizando con miembros de la región del la CAN, para el caso la NANDINA indica que peses vivos se identifican por la partida 0301.11.00 que clasifica como peses ornamentales de agua dulce.⁵⁶

5.2 Tratado de Libre Comercio Colombia - Estados Unidos

En párrafos siguientes se analizará el Tratado de Libre Comercio que Colombia tiene vigente con Estados Unidos, el cual se toma como ejemplo para continuar con la adecuación normativa a las funciones de

⁵⁶ Decreto No. 4927 de 2011 del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, partida arancelaria 0301. Art. 1°

la Aduana Colombiana. El estudio tomará apartes de los capítulos del tratado, mas no se revisara en su conjunto.

En primer lugar, se hace pertinente definir Los Tratados de Libre Comercio o TLC, a los cuales a la luz de la OMC son acuerdos de integración económica permitidos a nivel internacional entre uniones aduaneras o zonas de libre comercio, donde se acuerdan normas específicas que permiten facilitar el comercio entre ellos de tal manera que sus productos y servicios puedan intercambiarse con mayor libertad. Las pautas acordadas definen, parámetros, limites, condiciones, requisitos, exigencias y normatividad aplicable para el tránsito de las mercancías que se intercambien entre los países participantes del TLC.

El Acuerdo de integración Comercial entre la República de Colombia y los Estados Unidos de América, sus cartas adjuntas y sus entendimientos fueron suscritos en Washington, el 22 de noviembre de 2006. El proceso de ratificación en la jurisdicción colombiana se surtió mediante la aprobación de la Ley 1143 2007, y se hizo su análisis de constitucionalidad mediante Sentencia C-750/08 de la Corte Constitucional, la cual declaró exequible. Con igual suerte corrió el "Protocolo Modificatorio" del Acuerdo, firmado en Washington el 28 de junio de 2007, y aprobado mediante Ley 1166 de 2007, cuya exequibilidad fue declarada en Sentencia C-751/08. Pero fue hasta el 12 de octubre de 2011 que el Congreso de los Estados Unidos aprobó el Acuerdo. Posteriormente se define entre los Estados la entrada en vigencia del TLC mediante el Decreto 993 del 15 de mayo de 2012, mediante el cual se promulga el "Acuerdo de promoción comercial entre la República de Colombia y los Estados Unidos de América", sus "Cartas Adjuntas" y sus "Entendimientos", (MINCOMERCIO, 2017)

El acuerdo está organizado básicamente en un preámbulo y 23 capítulos. Los capítulos, por lo general recogen aspectos que consignan las disciplinas generales acordadas entre este acuerdo bilateral. Como por ejemplo el capitulo 2 acuerda la regulación sobre el trato nacional y acceso de mercancías al Mercado, el capitulo 6 manifiesta las medidas sanitarias y fitosanitarias que se tendrán en cuenta para exigir a las mercancías transables, de igual forma el capitulo 7 que refiere a los obstáculos técnicos al comercio.

Indudablemente, al identificar los capítulos del TLC Colombia -Chile se puede concluir que en la regulación de las diferentes actividades aduaneras que se desarrollen en el marco del tratado, y en la actividad de las Aduanas y sus funciones se expresan textualmente en dicho documento.

Por ejemplo, las actividades o tramites de transacción de mercancías entre los países se deberán por lo menos ajustarse a una reglas de protección del medio ambiente como se puede ver en su capítulo número 18 y si vamos más allá de la numeración del capítulo, el tratado indica que *"Reconociendo que cada parte tiene Derechos Soberanos y responsabilidades respecto a sus recursos naturales, los objetivos de este capítulos*

son contribuir a los esfuerzos de las partes de asegurar que las políticas comerciales y ambientales se apoyen mutuamente, promover la utilización óptima de los recursos de acuerdo con el objetivo del desarrollo sostenible, y esforzarse por fortalecer los vínculos entre las políticas y prácticas comerciales y ambientales de las partes, lo que puede tener lugar a través de la cooperación y colaboración ambiental”. Es indiscutible indicar en cumplimiento de este apartado normativo del TLC, que las Aduanas deben ejercer controles en pro del cuidado del medio ambiente, informando a las autoridades respectivas los casos en donde los usuarios del comercio exterior no cumplan con estos parámetros o recomendaciones por el TLC y otras normas internacionales que vinculen directamente en el tema; es decir parámetros generales de la OMC. Sin obstaculizar el comercio bilateral exigiendo medidas ambientales injustificadas o innecesarias. Evidentemente la Aduana Norteamericana y la DIAN tienen una función de protección al medio ambiente otorgada por el mismo acuerdo comercial que los obliga considerado el carácter vinculante que posee.

Para relacionar la función de constituir restricciones o prohibiciones al tránsito internacional de mercaderías, las Aduanas de los países parte del acuerdo lo estipulan mediante las exigencias permitidas por parte de las autoridades competentes de algún requisito, licencia o trámite para cierto tipo de mercancía, y así se manifiesta en el capítulo 6 del TLC sobre medidas sanitarias y fitosanitarias y el capítulo 7 sobre obstáculos técnicos al comercio que reflejan el alcance de dicha función.

Como se puede demostrar en la lectura del objetivo de los mismos, respectivamente: *“los objetivos de este capítulo son proteger la vida o la salud de las personas, de los animales o de los vegetales en el territorio de las partes, impulsar la implementación de la partes en el acuerdo Medidas Sanitarias y Fitosanitarias, proporcionar un comité permanente dirigido a atender los problemas sanitarios y fitosanitarios, intentar resolver asuntos comerciales y por ende expandir las relaciones comerciales”.* Cuando se entró a definir la naturaleza y finalidad de la función de ejercer prohibiciones y restricciones al tránsito internacional de mercancías, se expuso que la finalidad consistía en la protección de intereses colectivos de cada Nación; con esto, el objetivo de adoptar medidas sanitarias y fitosanitarias es un ejemplo práctico del compromiso asumido por Colombia y Estados Unidos a través de la actividad de las Aduanas, cuando se indica que se tomaran dichas medidas con el fin de proteger la vida y la salud de las personas, animales y vegetales que habitan sus territorios, por medio de la exigencia de licencias o registros sanitarios.

La función de recaudo de la Aduana vista en el numeral 3.1, señala una relación directa con la percepción de tributos o bien llamados derechos aduaneros. Ahora bien, la situación se materializa dentro de TLC Colombia - Estados Unidos en su segundo acápite, llamado Trato Nacional y Acceso de Mercancías al Mercado en la sección B sobre eliminación de aranceles, aquí las reglas definidas son básicamente tres, en un primer lugar se comprometen a no incrementar ningún arancel existente o a adoptar uno nuevo sobre mercancía originaria, en segundo lugar se llevara a cabo una eliminación progresiva de los aranceles de

acuerdo a la lista de desgravación que se planea en el anexo 2.3 del tratado y en último lugar se fijó a exención de aranceles respecto a beneficiarios específicos y no podrán adoptar unas nuevas.

De manera implícita esta sección del segundo capítulo del tratado, hace referencia a que los Estados se comprometen a futuro a la eliminación arancelaria de productos originarios de cada país en el momento de su importación, lo que demuestra que el recaudo de estos derechos aduaneros irán de manera progresiva disminuyendo, lo que quiere decir, que tanto Colombia como Estados Unidos bajaran su porcentaje de recaudo fiscal externo y evidentemente la entidad recaudadora (Aduana) perderá dinámica en su función, dando importancia y resaltando la prescindible función de control encargada de vigilar y monitorear las condiciones de entrada de estas mercancías, ya que el hecho de no pagar o la no existencia de un arancel a la transacción, no significa que la mercancía tenga libertad de circulación dentro de los territorios nacionales y no presente otro tipo de requisitos o barreras que van en caminadas a la protección de los intereses de cada Nación.

En resumidas cuentas, la función de recaudo de derechos aduaneros como actividad de la Aduana, pierde progresivamente utilidad, dado a su relación directa con la existencia del tributo aduanero y de no existir este, la tendencia de la función de recaudo fiscal externo llegaría a desaparecer.

Todo lo anterior muestra la concordancia de una normatividad supranacional, como es el caso de los Tratados de Libre Comercio con la legislación aduanera y de comercio exterior de cada país; regulaciones que van acorde con parámetros de organizaciones mundiales como la OMC y la OMA, quienes orientan la actividad mundial del comercio y fijan reglas a las cuales los Estados poco a poco se irán adhiriendo en función del fenómeno de la globalización y un mundo desarrollado.

5.3 Convenio de Kyoto y Acuerdo de Facilitación de Comercio (AFC).

El Convenio Internacional sobre la Simplificación y la Armonización de Regímenes Aduaneros (Convenio de Kyoto) y el Acuerdo de Facilitación de Comercio (AFC), son dos instrumentos creados por las organizaciones internacionales de la OMA y la OMC respectivamente, con la finalidad de armonizar por un lado la actividad aduanera de los países y por el otro hacer que el comercio internacional tuviese una dinámica menos compleja y más participativa.

El actual documento de Kyoto es el resultado de un convenio internacional para la "Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros organizado por la Organización Mundial de Aduanas (OMA) cuya negociación se realizó en Kyoto el 18 de mayo de 1973 y entro en vigor en septiembre del año 1974; donde

61 países se suscribieron con la finalidad de eliminar la discrecionalidad de las autoridades locales, predictibilidad en las operaciones comerciales, consolidación de plataformas para el desarrollo global de procedimientos aduaneros y la adopción de mejoras prácticas a la actividad aduanera. El Convenio consta de un cuerpo y 31 Anexos que contienen normas para la simplificación y armonización de los regímenes aduaneros y de ciertos procedimientos o formalidades aduaneras. (CEPE/ONU, 2012)

En 1999 en la OMA 144 jefes de Estados adoptan el Convenio y se realiza una revisión al mismo, por ejemplo se introduce el uso de tecnologías de la información, nuevas técnicas de control y análisis de riesgos, así pues, para la entrada en vigor de este convenio en el 2006 se conoció como Convenio Internacional Revisado para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros o “Convenio de Kyoto Revisado” (CKR). Cualquier Miembro de la Organización Mundial de Aduanas o de la Organización de las Naciones Unidas o de sus Instituciones especializadas podía suscribir el Convenio y, al hacerlo, tenía que aceptar también, al menos, uno de sus Anexos. Para el 2016, 105 países son parte del convenio, Argentina como único país latinoamericano se adhiere en 2015. (World Customs Organization, 2015)

El CKR se divide en tres partes: el Cuerpo, el Anexo General y los Anexos específicos. Tanto el Anexo General como los Anexos específicos están divididos en capítulos. Además, tanto el Anexo General como los Anexos específicos se reglamentan de manera individual y para convertirse en parte se debe aceptar el Cuerpo y el Anexo General en todos sus elementos. No es necesario aceptar ningún Anexo específico, pero puede hacerse si se desea.

Para el caso colombiano, el país no se ha adherido al CKR, pero lo ha adoptado en su regulación aduanera, de manera que el actual Estatuto Aduanero (EA) Decreto 390 del 2016 evidencia en sus títulos una cercanía al cuerpo del CKR; toda vez que toma la mayoría de los temas y formas de regular los aspectos aduaneros. Haciendo un repaso por el contenido de sus títulos, capítulos o secciones se mostrarán las semejanzas entre estas dos regulaciones; es importante aclarar que no se analizara título por título entre los textos normativos, debido al amplio análisis que requieren, sin embargo se tomaran unos apartes para estudiar.

Por ejemplo, el título I sobre disposiciones generales en su capítulo II regula el tema de la sistematización, garantías y resoluciones anticipadas, lo que puede compararse con los capítulos 5 y 7 del anexo general del CKR, que respectivamente indican: “Garantías” y “ Aplicación de tecnologías de la información”. Otro punto de comparación se puede ver en el título VI del EA sobre Importación de mercancías al territorio aduanero nacional, lo que para el CKR sería el anexo específico B y el capítulo II de este mismo título indica el proceso de desaduanamiento en la importación, aspecto mencionado en capítulo 3 del anexo general como “Desaduanamiento y otras formalidades aduaneras.

Es importante mencionar que el hecho de que Colombia adoptara el modelo internacional propuesto por Kyoto en sus procesos aduaneros, no quiere decir que dicha adopción se haga de forma idéntica, sino que se adecua conforme a realidades internas de la actividad aduanera del país, sus condiciones, costumbres y practicas aduaneras. Colombia así lo dejó evidenciado en su reglamentación aduanera, de lo contrario el anexo específico D sobre depósitos aduaneros y zonas francas, estaría regulado también en la sección VII del capítulo II del título II en el Estatuto Aduanero, donde solamente se incluye a los depósitos generales y no regula aspectos referentes a las zonas francas, cuya reglamentación se decidió sacar del EA y ser enmarcado en el Decreto 1300 de 2015, en consecuencia dicha figura debe ser vigilada y controlada no por la DIAN sino por el Ministerio de Comercio Industria y Turismo, ya que este último dentro de sus competencia tiene la promoción de instrumentos que faciliten y promuevan el comercio exterior y las zonas francas son consideradas como uno de ellos, por eso su regulación y control está a cargo de este ministerio.

En suma, se pudo comprobar que con el Nuevo Estatuto Aduanero Colombiano se buscó que se trabajara de forma homóloga a las disposiciones internacionales ajustadas a su reglamentación, preparándose para la adhesión al CKR en el futuro.

El segundo instrumento a analizar en este numeral, es el Acuerdo sobre Facilitación del Comercio establecido en la novena conferencia Ministerial de la OMC que se desarrolló en diciembre de 2013 en Bali, con la finalidad de agilizar los procedimientos aduaneros y facilitar el movimiento, el despacho de aduana y la puesta en circulación de las mercancías. Este acuerdo aún no está en vigor debido a que no se cumple con las condiciones de los Ministros quienes decidieron que el Protocolo entraría en vigencia una vez se complete el proceso interno de ratificación de dos tercios de los Miembros de la OMC, hoy en día solo 98 miembros de la OMC han ratificado, se necesita un 90% para la entrada en vigor, es decir 109 países. En Latinoamérica solo han ratificado Brasil, México, Chile y Perú en el año 2016. (OMC, 2017)

El Acuerdo sobre Facilitación del Comercio (AFC) contiene disposiciones para agilizar el movimiento, el levante y el despacho de las mercancías, incluidas las mercancías en tránsito. Además, establece medidas para lograr una cooperación efectiva entre las autoridades aduaneras y otras autoridades competentes en las cuestiones relativas a la facilitación del comercio y el cumplimiento de los procedimientos aduaneros. También contiene disposiciones sobre asistencia técnica y creación de capacidad en esta esfera⁵⁷. (OMC, 2017).

⁵⁷ El Acuerdo sobre Facilitación de Comercio - AFC (2014) incluye un articulado sobre la Prestación de Asistencia y Apoyo para la Creación De Capacidad, que consiste en que *“Los Miembros donantes acuerdan facilitar la prestación de asistencia y apoyo para la creación de capacidad a los países en desarrollo y países menos adelantados Miembros en condiciones mutuamente*

La situación actual de los procedimientos en frontera o la compleja transacción ordinaria de una mercancía, puede constar de numerosas etapas entre revisión y control de documentos o revisión física, lo que requeriría un tiempo específico que podría demorarse más del necesario; con el Acuerdo sobre Facilitación del Comercio se busca optar por una serie de medidas para la rápida circulación de las mercancías a través de las fronteras entre su llegada o salida y su despacho, basándose en las mejores prácticas de las aduanas más desarrolladas de todo el mundo. El Acuerdo pretende nivelar las operaciones y trámites aduaneros entre economías desarrolladas y menos adelantadas; la OMC pone en práctica la oportunidad de lograr un comercio en aras a un mundo globalizado, donde los compromisos de los países en desarrollo y menos adelantados están vinculados a la capacidad de los países para aplicar el Acuerdo. Además, el Acuerdo establece que debe prestarse asistencia y apoyo para ayudar a los países a lograr los objetivos planteados. (OMC, 2017)

En síntesis, existen dos instrumentos uno llamado Convenio de Kyoto que es instrumento de Simplificación y armonización de regímenes aduaneros de la OMA y otro denominado Acuerdo sobre Facilitación del Comercio que se presenta como herramienta de la OMC, para resumir y evitar procesos o trámites innecesarios o injustificados en las actividades del comercio exterior. Ambas herramientas normativas internacionales permiten que las Aduanas del mundo dirijan sus esfuerzos y funciones a estos fines o pautas, toda vez, que las necesidades de relacionarse comercialmente de un país con los demás, implica avanzar en un contexto de compromisos frente a los demás países que tiene un nivel de exigencia alto, no solo por el grado de desarrollo económico que poseen, sino por el nivel de seguridad jurídica que tienen frente a la normatividad en comercio exterior.

En Colombia con el nuevo Estatuto Aduanero, el Decreto 390 del 2016, se comprueba que el país en materia aduanera se está preparando para poder ser miembro de estos dos grandes grupos de países avanzados (CKR y AFC), así los propósitos de adoptar o seguir el lineamiento de Kyoto y el AFC se especifican en sus 5 finalidades principales; es decir la actual normatividad busca en primer lugar, sistematizar y compilar la regulación actual dispersa en otros cuerpos normativos, que deben ser regulados por la Aduana Colombia, según sus competencias; toda vez que se dificultaba el acceso a la información por parte de los usuarios y operadores del comercio exterior; en segundo lugar se busco simplificar procedimientos, redefiniendo algunas de las etapas procesales para agilizar y facilitar tramites; el tercer momento consistió en racionalizar y replantear la eficiencia del régimen sancionatorio, especificando infracciones a cada uno de los operadores haciendo más efectivo el control en sus actividades y obligaciones;

convenidas, bilateralmente o por conducto de las organizaciones internacionales apropiadas. El objetivo es ayudar a los países en desarrollo y países menos adelantados Miembros a aplicar las disposiciones de la Sección I del presente Acuerdo.” (art. 21)

el cuarto lugar los redactores del Estatuto Aduanero, propendieron por replantear las liquidaciones oficiales encargadas a la Aduana para soportar los vacíos pecuniarios que se ocasionan por las inexactitudes de las declaraciones aduaneras, realizándolas dentro de un proceso ágil y eficiente; y por último lugar se plantea un trabajo de cooperación entre la DIAN y la jurisdicción penal, en cuanto a aumentar las penas y sanciones al delito de contrabando, permitiendo a la Aduana el decomiso de la mercadería sujeta a este tipo penal. (DIAN, 2012, p. 1)

Por último, se puede relacionar esta normatividad con la función de facilitación del comercio internacional vista en la Aduana con anterioridad, lo que llevaría a identificar el propósito de consolidar una Aduana contemporánea a los nuevos retos del comercio y de la actividad aduanera del futuro mediante la adopción de medidas que faciliten la comunicación entre fronteras y el intercambio de bienes; dando como resultado una Aduana con función de facilitadora del comercio internacional.

5.4 La DIAN frente al contexto normativo de las funciones de la Aduana.

Se presentan las nociones normativas de manera cronológica que reflejan la legislación aplicable en el caso de la DIAN, desde el contexto de las funciones de la Aduana estudiadas con anterioridad; adicionalmente se demostrará el comportamiento de la función esencial de control y el concepto que se le da a la Aduana como autoridad aduanera Colombiana.

En primer lugar, se revisará las funciones de recaudo y de control aduanero las cuales se pueden precisar a partir de la primera Ley Orgánica de Aduanas, Ley 79 de 1931 o Código de Aduanas de 1931, que creó en Colombia la Dirección General de Aduanas, entidad dependiente del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y se reglamentaron los aranceles para la clasificación, reconocimiento, aforo y valoración de mercancías objeto de importación y exportación. El decreto 2218 de junio 10 de 1950 reorganizó la Dirección General de Aduanas y creó la Sección de Valor y Estudios Económicos dependiente del departamento de Arancel para que las entidades públicas, oficiales, semioficiales y privadas se obligaran a suministrar la información que se les solicitara sobre el valor declarado de las mercancías, con el fin de realizar los ajustes pertinentes en caso de una subfacturación. Se podía exigir la presentación de documentos de la actividad aduanera y se autorizaba aplicar el recaudo de los derechos aduaneros y sobre las multas o sanciones impuesto mediante el procedimiento de liquidación⁵⁸ en caso de incumplir con actos u omisiones contrarias a dicha ley. (García, sf. p.3)

⁵⁸ La ley 7° de 1931 define liquidación como “el cálculo o averiguación definitiva de todos los derechos y multas a que diere lugar la importación o la exportación de mercancía, a la tasa o tasas que establezca la ley”

Esta ley cumplía con unos parámetros internacionales que para la fecha no tenían relevancia, ya que Colombia no estaba inmersa en el comercio internacional. Esta misma regulación tipificó de manera muy ligera un control técnico sobre la mercancía, ya que no se especificaba otro tipo de control aplicable; se hacía un análisis y estudio de la mercancía y uno que otro procedimiento encargado a la Aduana sobre la custodia, bodegaje y depósito de la mercancía. (Peña, s.f, p.11, 15)

Gracias a la creación del Consejo de Cooperación Aduanera en el año 1952 que tuvo como misión principal buscar la mejor eficiencia y eficacia de las Administraciones de Aduanas del mundo; se establece en Colombia la Ley 6° de 1971, por la cual se dictan normas generales a las cuales debe sujetarse el Gobierno para modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas. (Peña, s.f, p. 12).

Por otro lado, el Decreto 2666 de 1984, permitió encajar la regulación internacional propuesta por el Acuerdo General sobre aranceles y comercio GATT (1947), ratificado por el congreso Colombiano en 1981, en este caso se regula la acción de la Aduana en la tasación y recaudo de los tributos aduaneros y otorga la facultad a la Aduana de exigir el cumplimiento de la legislación aduanera, como se define en el capítulo I de la norma ibídem: *“Autoridad aduanera: Es la persona natural o dependencia oficial que en virtud de la ley y en ejercicio de sus funciones tiene facultad para exigir o controlar el cumplimiento de las normas aduaneras.*

En el año 1991, se configuro una nueva regulación especial en Comercio Exterior, se legislo y sanciono la vigente Ley marco del comercio exterior, Ley 7 de 1991 la cual crea el Ministerio de Comercio Exterior, se determina la composición y funciones del Consejo Superior de Comercio Exterior y el Fondo de Modernización Económica, entro otras disposiciones.

La Dirección de Aduanas Nacionales (DAN), fue la autoridad aduanera Colombiana hasta 1992, órgano de aplicación de toda la legislación que regula la entrada y salida de mercancías conforme al rol asignado por los Organismos Internacionales. Mediante decreto 2117⁵⁹ del mismo año se fusionan la DAN y la Dirección de

⁵⁹ El artículo 1o. Fusión De La Dirección De Impuestos Nacionales Y La Dirección De Aduanas Nacionales. Fusiónanse la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales, creada por el Decreto -- ley 1643 de 1991, en desarrollo de la Ley 49 de 1990, con la Unidad Administrativa Especial Dirección de Aduanas Nacionales, creada por la Ley 6ª de 1992, en la Unidad Administrativa Especial denominada Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales asumirá las funciones de estadística y doctrina respecto de los impuestos territoriales que correspondían a la Dirección General de Apoyo Fiscal, dependencia del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, creada por el Decreto - ley 1642 de 1991 y modificada por la Ley 6ª de 1992.

Impuestos Nacionales (DIN) para consolidar una sola institución encargada de entre otros temas, la función tributaria, donde la Aduana tenía gran trayectoria. Se crea una Unidad Administrativa Especial, la cual se llevó a cabo a partir del 1º de junio de 1993, denominada entonces Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN⁶⁰ (Peña, s.f, 13)

La Unidad Administrativa Especial DIAN adquiere nuevos objetivos que permiten coadyuvar y garantizar la seguridad fiscal del Estado colombiano y la protección del orden público económico nacional, mediante la administración y control al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias y la facilitación de las operaciones de comercio exterior a través de la administración de los impuestos tributarios y derechos aduaneros, a fin de obtener recursos disponibles por parte del Estado para el cumplimiento de actividades y proyectos en materia de salud, educación, justicia, seguridad, , servicios públicos e infraestructura, que permitan un desarrollo y crecimiento sostenible de la economía, garantizando la provisión oportuna y equitativa de bienes y servicios a la comunidad. (Díaz, s.f, p, 8) Adquiere el carácter de adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, lo cual indica que debe funcionar bajo los lineamientos de política fiscal que indique el Ministro de Hacienda y Crédito Público y enmarcarse dentro del programa macroeconómico que se adopte por las autoridades competentes. (Decreto 1071, 1999, art. 1).

Se puede evidenciar que esta potestad aduanera encargada a la DIAN en el ordenamiento jurídico Colombiano esta expresado como mandato Constitucional en su artículo 189 que indica las calidades y competencias de la rama ejecutiva en cabeza del presidente como suprema autoridad administrativa, así en su numeral 20 se tipifica la función de velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos y decretar su inversión de acuerdo con las leyes, de ahí que, en garantía del carácter de Estado descentralizado⁶¹ acogido por Colombia con la Constitución del 1991, se puede decir

Adicionalmente, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales tendrá las funciones de control y vigilancia que tenía asignadas la Superintendencia de Cambios 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. Para tal efecto, se entenderá que las competencias y facultades asignadas a dicha Superintendencia se trasladan a los órganos nacionales, regionales y locales de esta nueva entidad.

⁶⁰ Mediante Decreto 1071 de 1999 se da nueva estructura y alcance a la DIAN; así como el Decreto 4048 del 2008 que modifica el primero y reitera la función fiscal de la aduana. Del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

⁶¹ Así se expresa o se indica en la Constitución Política de Colombia en su *“ARTÍCULO 1. Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general.”*

que en función del numeral 17⁶² del artículo 189 de la norma ibídem, y en relación con la función del recaudo, esta es otorgada al Ministerio de Hacienda y Crédito Público⁶³ que a su vez asigna a una Unidad Administrativa Especial (UAE) esta función específica.⁶⁴ Adicionalmente el numeral 25 le da la calidad al ejecutivo de modificar los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de Aduanas, se sustrae el régimen sancionador del derecho aduanero; para poder ejercer esta facultad el congreso le da competencia mediante la expedición de decretos ejecutivos⁶⁵ en materia de política comercial.

Con el decreto 2685 de 1990 y en el actual Decreto Aduanero⁶⁶ se amplía la potestad aduanera que se había estipulado a manera general en el anterior Decreto 392 de 1990,⁶⁷ indicando una función de control a los ingresos, permanencia, traslados y salidas de las mercancías en territorio aduanero, encargándole también hacer cumplir las disposiciones legales de los regímenes aduaneros. Dicho control se materializa mediante “inspección aduanera”⁶⁸ o “aforo de la mercancía”⁶⁹.

Hasta el momento se ha identificado la trayectoria normativa de la Aduana Colombiana en cuanto a su formación, estructura y funciones específicas. De ahí que, se puede decir que la DIAN es el resultado de múltiples esfuerzos y compromisos adquiridos por los gobiernos a nivel regional e internacional como se vio en los numerales anteriores, v. g. la Ley 6° de 1971 que reglamenta temas de modificación arancelaria, tarifas y en general el régimen aduaneros, como también la creación del Decreto 2666 de 1984 por el cual se revisa parcialmente la legislación aduanera en el ámbito regional y la Ley 1609 del 2013 que da pautas y criterios para regular la materia aduanera.

⁶² El numeral 17 del artículo 189 indica “17. Distribuir los negocios según su naturaleza, entre Ministerios, Departamentos Administrativos y Establecimientos Públicos”

⁶³ Es función del Ministro de Hacienda y Crédito Público, la coordinación, dirección y regulación de la administración y recaudación de impuestos que maneja la DIAN, así como la regulación, administración y recaudo de las rentas, tasas, contribuciones fiscales y parafiscales, multas nacionales y demás recursos fiscales, su contabilización y gasto, de conformidad con la ley. (MINHACIENDA, 2016)

⁶⁴ La UAE en la actualidad es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

⁶⁵ Tiene la obligación el ejecutivo de Ejercer la potestad reglamentaria, mediante la expedición de los decretos, resoluciones y órdenes necesarios para la cumplida ejecución de las leyes (C.P, 1991, art. 189 No. 11)

⁶⁶ Decreto 390 de 2016, Estatuto Aduanero Colombiano art. 1°

⁶⁷ “potestad aduanera” hace referencia al conjunto de facultades y atribuciones que tiene la autoridad para el ejercicio de sus funciones. (art. 1°)

⁶⁸ Término usado en el Anterior Estatuto Aduanero Decreto 2685 de 1999

⁶⁹ Término usado en actual Estatuto Aduanero Decreto 390 de 2016.

Así mismo, la DIAN no ha sido ajena a la asignación de las funciones propias de la Aduana, quizá para este caso específico se le han atribuido unas de más, debido a la fusión con la DIN después del año 1992. Lo interesante es que los objetivos y finalidades propias de la Aduana se amplían en el ámbito fiscal propiamente dicho dentro del Derecho Tributario y cambiario, pues esta fue la finalidad de la norma que la constituyó como UAE (Decreto 2117 de 1992 art. 1).

Pero la nueva entidad no deja de lado las funciones específicas de las Aduanas, y de ese modo se sustrae las pertinentes del art. 1 del Decreto 1292 de 2015 en cuanto a dichas funciones, por ello se destaca la función de *“la administración de los derechos de Aduana y de los impuestos del comercio exterior; así como la dirección y administración de la gestión aduanera, incluyendo la aprehensión, decomiso o declaración en abandono a favor de la Nación de mercancías y su administración y disposición; igualmente, le corresponde 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. Por otro lado, se le asignó la recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones aduaneras; le compete actuar como autoridad doctrinaria y estadística en materia aduanera y de control de cambios, en relación con los asuntos de su competencia.”*

Para el caso de la función de ejercer prohibiciones o requisitos al tránsito de mercancías en Colombia se estableció una Ventanilla Única de Comercio Exterior (VUCE⁷⁰), mediante el Decreto 4149 de 2004, cuyas operaciones se iniciaron a partir del 30 de junio del 2005, en esta VUCE se realizan las siguientes actividades, por ejemplo tramitar las autorizaciones, permisos, certificados o vistos buenos que son requisitos especiales que de conformidad con las normas vigentes establecida por la circular 077 del Ministerio de Comercio Exterior, requisitos previos que exigen las diferentes entidades competentes para la realización de las operaciones aduaneras; ya sean importaciones o exportaciones. El recaudo del mismo proceso se realiza mediante pago electrónico ante la DIAN, quien es también la encargada del funcionamiento de esta ventanilla. (Perilla, 2016, 57)

⁷⁰ La Ventanilla Única de Comercio Exterior –VUCE– es la principal herramienta de Facilitación del Comercio del País, a través de la cual se canalizan trámites de comercio exterior de 62.000 usuarios vinculados a 21 entidades del Estado con el fin de intercambiar información, eliminar redundancia de procedimientos, implementar controles eficientes y promover actuaciones administrativas transparentes. A la fecha se han realizado 4,5 millones de operaciones desde el año 2005. En los últimos años se han logrado importantes avances en disminución de tiempos y costos para los usuarios de comercio exterior, a través del fortalecimiento de la coordinación inter-institucional, seguridad, modernización, automatización, simplificación y estandarización de los procesos. (MinCIT, 2016)

Ariza (s.) al igual que Perilla indica que en todo proceso de importación y exportación hacia y desde Colombia es necesario tramitar los requisitos exigidos⁷¹, estos requisitos o tramites de condiciones técnicas se deben realizar antes de la llegada de la mercancía a Colombia o para el embarque de mercaderías, porque la mercancía que no cumplen los vistos buenos puede ser aprehendida por la DIAN y en muchos casos la mercancía se podría perder en bodegas o se destina para su destrucción, debido al incumplimiento de estas obligaciones por parte de los operadores o usuarios de comercio exterior. En el caso de las exportaciones los requisitos cambian porque las restricciones nacen del país importador y resta al exportador una eficiente comunicación con su comprador e indicarme toda la información necesaria respecto al producto que está vendiendo y otorgarle las licencias o registros sanitarios o zoonosanitarios de su producto, para ser homologados en las entidades estatales del país importador. (p. 2)

La Circular Externa del Ministerio de Comercio Exterior No. 007 del 25 de septiembre del 2002 establece las entidades que exigen estos requisitos, de igual forma su competencia y alcance; por nombrar unos ejemplos están las siguientes: Instituto Colombiano de Agricultura (ICA) para exportar e importar: Vegetales, Animales, subproductos de origen animal, subproductos de origen vegetal y requisitos para empaques de madera. El Ministerio de Ambiente, Vivienda y Desarrollo Territorial, para exportar e importar: Productos de la Convención Internacional de especímenes de flora y fauna silvestre en vías de extinción (CITES) y productos NO CITES (Animales en vías de extinción y subproductos de estos animales, artesanías en tagua y artículos fibra natural como sombreros). El Instituto Nacional de Vigilancia de Medicamentos y Alimentos (INVIMA), para exportar e importar: Medicamentos, bebidas alcohólicas, alimentos, productos electro médico y cosmético y productos naturales. El Instituto de Investigación e información Geocientífica, Minero-ambiental y Nuclear (INGEOMINAS), para exportar e importar: Esmeraldas, piedras preciosas, pago de regalías, pago de impuestos parafiscales, productos como isótopos radioactivos agua pesada y en general controles que exigen por ser radioactivos. Entre otras entidades estipuladas en la Circular Externa del Ministerio de Comercio Exterior No. 007 del 2002. (Ariza, s,f, p. 3)

La DIAN es ese orden de ideas, es quien verifica el cumplimiento de los requisitos impuestos por estas entidades para poder comercializar algún tipo de mercancías que pueden en principio ser prohibidas o restringidas sino se realiza el procedimiento de solicitud ante la VUCE; pero una vez realizado este trámite su salida o entrada podrá ser autorizada; aquí la DIAN cumple un papel de intermediadora y colaboradora entre estos sectores quienes tienen la competencia de constituir estas barreras directas creadas por mandato

⁷¹ Algunos ejemplos de vistos buenos exigidos a los usuarios del comercio exterior son: registro sanitario o autorización previa de carácter sanitario, norma técnica obligatoria, permiso sanitario o zoonosanitaria o que requieren licencia o registro de importación, cupos por salvaguardias cuantitativas, entre otras (circular 077 Mincomex)

legal⁷² y por medio de la Aduana Colombiana ejercer el control y el cumplimiento de dichas disposiciones y así, se hace en la práctica por medio de esta herramienta electrónica.

Ahora bien, el control aduanero de la DIAN estrictamente se contempla en su nueva regulación Decreto 390 de 2016 en su Título XVI que indica “controles Aduaneros” los cuales comprenden una serie de medidas aplicables con el fin de asegurar el cumplimiento de la competencia de la Administración Aduanera. Esta función recae sobre las operaciones de comercio exterior y sobre los sujetos involucrados (proveedores, transportistas, agentes de carga). Tales controles serán los indispensables para alcanzar los objetivos institucionales y se llevaran a cabo selectivamente, empleando los medios tecnológicos, equipos de inspección, técnicas de gestión de riesgo, que logren el máximo resultado con optimización del esfuerzo administrativo. Se utilizarán técnicas electrónicas⁷³ para el intercambio de información entre todas las entidades y organismos oficiales. Los controles podrán constituir, entre otros, en examinar las mercancías, tomar muestras, verificar los datos contenidos en las declaraciones aduaneras y la existencia y autenticidad de los documentos soportes, así como revisar la contabilidad y demás registros de los operadores de comercio exterior, inspeccionar los medios de transporte y las mercancías y equipajes que transportan las personas y realizar investigaciones y actos similares. (Art. 486)

La Aduana Colombiana no es extraña a las medidas de implementación de gestión de riesgo⁷⁴ en la actividad del comercio exterior como se propuso desde la OMA y la CAN, así la vigilancia sobre las mercancías, los Operadores de Comercio Exterior, los medios de transporte y en general sobre la actividad económica que se desarrolla en la entrada, permanencia, traslado, circulación y salida de la mercancías desde y hacia el Territorio Aduanero Nacional. Consiste en evitar la probabilidad de que no se cumpla con la normatividad aduanera vigente y, en general, con las obligaciones administradas por la DIAN. (Art. 492)

⁷² La Circular Externa del Ministerio de Comercio Exterior No. 007 del 25 de septiembre del 2002 establece los requisitos y vistos buenos para la importación de bienes.

⁷³ Las técnicas electrónicas hacer referencia a la sistematización de los procesos, mediante los servicios informáticos electrónicos, que consisten en que todos los procesos aduaneros previsto es la legislación, deberán llevarse a cabo mediante el uso de los servicios informáticos electrónicos dispuestos por la DIAN, acogiendo los estándares internacionales aceptados. Es decir que toda la operatividad de las actividades aduaneras se debe hacer de manera sistematizada, disminuyendo progresivamente con los procesos de papeleos físicos. (Decreto 390, 2016, art. 4°)

⁷⁴ Estatuto Aduanero Art. 492. Riesgo. Riesgo es la probabilidad de que no se cumpla con la normatividad aduanera vigente y, en general, con las obligaciones administradas por la DIAN. Art. 493. Sistema de Gestión de Riesgo. Art. 493. Sistema de Gestión de Riesgo. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá utilizar prácticas y procedimientos de gestión de riesgo con el fin de prevenir o combatir el uso o destinación del comercio para fines que atenten contra la seguridad nacional o las disposiciones de carácter aduanero. (...) En desarrollo del sistema de gestión de riesgo, la DIAN, para garantizar el cumplimiento de la obligación aduanera, dirigirá sus actividades de control con énfasis sobre las operaciones que representan mayor riesgo, con el propósito de asegurar y facilitar el comercio internacional. (...)

Cuando se indica que este control se realizara mediante una serie de medidas o técnicas, se refiere a la implementación de un sistema que permite la selectividad según su buen compartimentito como usuario aduanero. La regulación lo denomina “Sistema de Gestión de Riesgo” que colabora en cumplir o lograr los propósitos de seguridad nacional o fines netamente aduaneros, mediante la adecuada y legal utilización de bases de datos que permitan tener información, sobre operaciones económicas y sobre datos personales de los sujetos que intervengan. (Art. 493)

El país en aras de aplicar y cumplir con los compromisos aduaneros y de seguridad aduanera a nivel regional establece en su artículo 488 de la norma ya citada, que este control se llevara a cabo en tres momentos de la operación aduanera, el primero se realizará entes de la presentación de la declaración aduanera de mercancías, o antes del arribo de las mismas al Territorio Aduanero Nacional; el segundo control se implementará durante el proceso de desaduanamiento⁷⁵ y por último es el ejercido una vez se culmine el proceso de desaduanamiento lo que anteriormente se conocía como nacionalización o la conclusión del régimen o destino aduanero que se trate. Las tres modalidades de control se denominan: control anterior o previo, control simultáneo y control posterior o fiscalización. (Arts. 488 -499)

Como primera conclusión frente el ejercicio de la Aduana Colombiana en sus funciones propias, es indudable que ha tratado de ir de la mano con las exigencias regionales y locales para contribuir a la armonización del comercio exterior y en práctica del proceso de apertura de las economías.⁷⁶

En el desarrollo del escrito se conceptualizo el término de Aduana desde dos perspectivas, una desde su origen del vocablo por cada civilización y otra desde la concepción de organismos internacionales como la OMA y la CAN, ahora interesa precisar en la legislación nacional y en ese entendido la Aduana según el actual Estatuto Aduanero Colombiano, decreto 390 de 2015 en su art. 3° la define como la Autoridad Aduanera que a su vez es *“el funcionario público o dependencia oficial que en virtud de la ley y en ejercicio de*

⁷⁵ Es el cumplimiento de las formalidades aduaneras necesarias para permitir a las mercancías, importarlas para el consumo, ser exportadas o ser sometidas a otro régimen aduanero. Para los regímenes de importación, deposito aduanero y tránsito, comprende desde la presentación de la declaración aduanera hasta la culminación del régimen, y para el régimen de exportación, desde el ingreso de la mercancía al lugar de embarque hasta la culminación del régimen. (Art. 3)

⁷⁶ Sin entrar a discutir la realidad de seguridad jurídica que la normatividad en el tema aduanero ha tenido y tiene en Colombia. Tema tratado por el Dr. Pardo (s,f) cuando indica que la norma anterior el Decreto 2685 del 1999, siendo una norma aún muy joven ha perdió du objeto jurídico por medio de más de 150 reformas que tuvo hasta la entrada del actual decreto. Compara la situación de Argentina, que tiene un código que regula la materia y lleva más de 35 años con pocas modificaciones que no afectan la finalidad y se conserva en su sentido sustancial. Es evidente y la gran diferencia, empezando que ellos regulan la actividad aduanera y de comercio exterior a través de un código, Colombia la regula por medio de leyes marco y finalmente quien termina regulando en su fondo es el gobierno, por medio de un decreto ejecutivo. (Pardo, s.f, p. 3)

sus funciones, tiene la facultad para exigir o controlar el cumplimiento de las normas aduaneras". En síntesis el concepto se acomoda a la interpretación a nivel internacional y regional.⁷⁷

En párrafos anteriores se demostró normativamente las funciones propias de la Aduana Colombiana, ahora bien, entraremos a identificar las funciones de la DIAN en la actualidad.

La afectación del medio ambiente en la dinámica del comercio internacional no es tema ajeno para Colombia, pues siendo miembro de la OMC se adhiere y obliga a los compromisos también ambientales, un ejemplo de ello es el Acuerdo Comercial Preferencial con Estados Unidos, en el cual se redactó el capítulo 18 del TLC sobre la materia, que busca mejores formas compartidas para la utilización adecuada de los recursos naturales. (Peña, s.f, p. 26)

Frente a la protección de la propiedad intelectual en el país esta tiene una garantía desde la esfera constitucional y legal, es así, como se protege la propiedad intelectual por el tiempo y mediante las formalidades que la ley establezca⁷⁸; por otro lado se ve el compromiso por parte del Congreso de la Republica de Colombia de legislar el régimen de propiedad industrial, patentes y marcas referentes a los derechos de propiedad intelectual⁷⁹; de este modo se citan como ejemplo⁸⁰ la Ley 23 de 1982 que especifica al régimen de Derechos de Autor y la Ley 178 de 1994 que aprueba el "Convenio de París para la Protección de la Propiedad Industrial", hecho en París el 20 de marzo de 1883; como también se tipifican en

⁷⁷ Ver página 24 y siguientes

⁷⁸ Constitución Política de Colombia de 1991, art. 61

⁷⁹ Constitución Política de Colombia de 1991, art. 150. No. 24

⁸⁰ Son las leyes principales en temas de propiedad intelectual:

Ley N° 1648 de 12 de julio de 2013 por medio de la cual se establecen medidas de observancia a los Derechos de Propiedad Industrial

Ley N° 1403 de 2010 Por la cual se adiciona la Ley N° 23 de 1982 sobre derechos de autor, se establece una remuneración por comunicación pública a los artistas, intérpretes o ejecutantes de obras y grabaciones Audiovisuales o "Ley Fanny Mikey"

Ley N° 719 de 2001, Por la cual se modifican las Leyes N° 23 de 1982 y N° 44 de 1993 y se dictan otras disposiciones.

Ley N° 44 de 1993 Por la cual se modifica y adiciona la Ley N° 23 de 1982 y se modifica la Ley N° 29 de 1944, Ley N° 23 de 1982 Sobre derechos de Autor

Ley N° 33 de 1987 por medio de la cual se aprueba el 'Convenio de Berna para la protección de las obras literarias y artísticas', del 9 de septiembre de 1886, completado en París el 4 de mayo de 1896, revisado en Berlín el 13 de noviembre de 1908, completado en Berna el 20 de marzo de 1914 y revisado en Roma el 2 de junio de 1928, en Bruselas el 26 de junio de 1948, en Estocolmo el 14 de julio de 1967 y en París el 24 de julio de 1971.

la normatividad penal, garantizando estos bienes jurídicos tutelados, a través de los tipos penales respectivos en el Código Penal Colombiano.⁸¹

Dentro del régimen jurídico regional, Colombia ratifica la Decisión 486 de 2000 de la CAN, creando un régimen común en normatividad de propiedad intelectual enfocado salvaguardar el patrimonio biológico y genético, así como los conocimientos tradicionales de sus comunidades indígenas, afroamericanas o locales. (Art. 3°).⁸²

En cuanto al propósito de la Aduana Colombiana de proteger el patrimonio histórico y cultural del país, se materializa en el control que hacen de las mercancías exigiendo los requisitos necesarios para tal operación (vistos buenos), con la ayuda y cooperación de otras Aduanas, no existe una regulación específica en el tema, pero por lo pronto existe un Memorando de Entendimiento⁸³ entre los gobiernos de los Estados Unidos y Colombia, suscrito en el año 2006, que especifica las condiciones y restricciones de importación

⁸¹ Los artículos Art. 306. Modificado Ley 1032/06 art. 4 “*Usurpación de marcas y patentes*. El que utilice fraudulentamente nombre comercial, enseña, marca, patente de invención, modelo de utilidad o diseño industrial protegido legalmente o similarmente confundible con uno protegido legalmente, incurrirá en prisión de dos (2) a cuatro años y multa de veinte (20) a dos mil (2.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes. En la misma pena incurrirá quien financie, suministre, distribuya, ponga en venta, comercialice, transporte o adquiera con fines comerciales o de intermediación, bienes producidos o distribuidos en las circunstancias previstas en el inciso anterior”

Art. 307. “*Uso ilegítimo de patentes*. El que fabrique producto sin autorización de quien tiene el derecho protegido legalmente, o use sin la debida autorización medio o proceso patentado, incurrirá en prisión de uno (1) a cuatro (4) años y multa de veinte (20) a mil (1.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes. En la misma pena incurrirá el que introduzca al país o saque de él, exponga, ofrezca en venta, enajene, financie, distribuya, suministre, almacene, transporte o adquiera con fines comerciales o de intermediación producto fabricado con violación de patente.”

Art. 308. “*Violación de reserva industrial o comercial*. El que emplee, revele o divulgue descubrimiento, invención científica, proceso o aplicación industrial o comercial, llegados a su conocimiento por razón de su cargo, oficio o profesión y que deban permanecer en reserva, incurrirá en prisión de dos (2) a cinco (5) años y multa de veinte a dos mil (2.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes. En la misma pena incurrirá el que indebidamente conozca, copie u obtenga secreto relacionado con descubrimiento, invención científica, proceso o aplicación industrial o comercial. La pena será de tres (3) a siete (7) años de prisión y multa de cien (100) a tres mil (3.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes, si se obtiene provecho propio o de tercero.”

⁸² Decreto No. 2591 de 2000 del Ministerio de Desarrollo Económico. Por el cual se reglamenta parcialmente la Decisión 486 de la Comisión de la Comunidad Andina.

⁸³ Este instrumento se deriva de la Convención de 1970 de la UNESCO sobre las Medidas que Deben Adoptarse para Prohibir e impedir la Importación, la Exportación y la Transferencia de Propiedad Ilícitas de Bienes Culturales, de la cual ambos países son Estados Partes. (CANCILLERIA, 2016)

sobre bienes arqueológicos de las culturas precolombinas y ciertos bienes eclesiásticos de la época colonial de Colombia la finalidad es controlar el tráfico ilegal de bienes de patrimonio cultural, mediante la cooperación entre la DIAN y la Oficina de Aduanas y Protección Fronteriza de los Estados Unidos⁸⁴(CBP) para el año 2016 se renueva dicho Memorando que entro a regir a partir del 15 de marzo de este año y estará vigente por cinco años más. La renovación se hizo mediante canje de notas suscrito por el Embajador de Estados Unidos en Colombia, Kevin Whitaker, y la Viceministra de Relaciones Exteriores Encargada de las funciones del Despacho de la Canciller, Patti Londoño Jaramillo (CANCILLERIA, 2016)

La función de facilitación del comercio en la DIAN y en la regulación aduanera del país se practica mediante la implementación del principio de seguridad y facilitación en la cadena logística de las operaciones de comercio exterior, que aplicaría a la finalidad de la figura de los OEA⁸⁵, este principio revela que las actuaciones administrativas relativas al control se cumplirán en el marco de un sistema de gestión de riesgo, para promover la seguridad de la cadena logística y facilitar el comercio internacional. (Dto. 390, 2016, art. 2) Es un principio general que abarca también la fuente de la existencia de las actividades de control aduanero.

Con todo lo anterior, es evidente que la Aduana Colombiana DIAN cumple en la actualidad funciones propias y naturales que se le adjudicaron a lo largo de su trayectoria, pues a medida de la evolución que se tenía en sus diferentes esferas iba moldeando su estructura funcional, por tanto queda claro que la DIAN ejerce administración y recaudo de toda clase de tributos e impuestos no solamente relacionados con la actividad aduanera; ejerce y vigila el proceso e implementación de solicitudes de requisitos y prohibiciones al comercio de mercancías transfronterizo y controla en todos sus alcances y ámbitos las actividades directas e indirectas a las operaciones aduaneras, tributarias y cambiarias.

Dicho en forma breve, como funciones específicas en la actualidad la DIAN vigila y protege derechos colectivos como el medio ambiente y patrimonio histórico y cultural, así mismo garantiza los derechos de propiedad intelectual en asociación y colaboración con las entidades especializadas en estos temas procurando un servicio administrativo que facilite el comercio y no una institución que propenda por la obstaculización del mismo, evitando controles injustificados. Estas obligaciones y funciones cumplen y son orientadas a las finalidades y propósitos internacionales, regionales y locales que pueden ser: contribución a la actividad financiera del Estado para poder cumplir los fines encomendados en la constitución, proteger la salubridad pública, seguridad nacional, patrimonio histórico y cultural, protección del medio ambiente, mediante actividades sostenibles a nivel empresarial y protección a los derechos de propiedad inmaterial.

⁸⁴ En ingles Customs and Border Protection, (CBP)

⁸⁵ En Colombia la regulación en materia de OEA se encuentra en el Decreto 3568 de 2011, que aplica la figura solamente a los importadores, modificado por el Decreto 1894 de 2015 y finalmente su regulación reglamentaria la 15 de 2016.

Conclusiones

1. Desde la concepción de la Aduana en Egipto hasta la época moderna Europea, se evidenció el ejercicio del cobro de tributos de toda índole, con el objeto de enriquecer el patrimonio del Estado; la implementación de restricciones y prohibiciones con la finalidad de salvaguardar la seguridad del territorio nacional, salubridad pública, protección a la economía local, entre otras y la actividad de control y vigilancia que recaían en el tránsito internacional y local de mercaderías; son reconocidas como funciones propias de la Aduana hoy en día.

2. La Aduana se constituye como un servicio administrativo responsable de la aplicación y vigilancia de la legislación aduanera y de todas las actividades y operaciones aduaneras a que haya lugar, como lo son la recaudación de derechos e impuestos a la importación o exportación y sobre el pago de multas o sanciones por el incumplimiento de esta normatividad; así mismo vigila el movimiento o almacenamiento de mercancías y todo el proceso de desaduanamiento de la misma.

3. La función de recaudo de derechos aduaneros muestra la relación entre la obligación fiscal del Derecho Tributario, en cuanto a la acción de recaudar ingresos, por tanto, no interesa conocer la procedencia de los mismos; ya que la finalidad última es suplir y coadyuvar al cumplimiento de los fines del Estado. Pero para identificar la naturaleza de la función de recaudo de la aduana, y diferenciarla del recaudo del Derecho Tributario se debió entender la concepción de la obligación tributaria y de naturaleza propia de la obligación tributaria aduanera; donde la primera exige a los contribuyentes de tributos internos un pago o retribución a una entidad diferente a la Aduana y la segunda exigida a los operadores del comercio exterior o de actividades aduaneras, encargado exclusivamente esta entidad, constituyendo así la existencia de una obligación tributaria en el Derecho Aduanero.

4. Si bien es cierto, las funciones de recaudo de derechos aduaneros y de prohibir y restringir la salida o entrada de la mercancía de las fronteras, son importantes para la Aduana, pero no son imprescindibles para la existencia de la misma. Ya que, el ejercicio y desarrollo de estas funciones no tendría validez o legitimidad si no se desarrollan en función de la actividad del control aduanero, lo que permite resaltar la necesidad de esta actividad de control para la existencia de la institución, toda vez, que sin ella la Aduana no podría ejercer su finalidad de hacer cumplir la regulación aduanera, que no solo se predica del recaudo tributario o de solicitudes de exigencias técnicas a la transacción de mercancías; sino de verificar y fiscalizar el cumplimiento de toda la normatividad en su conjunto, que implica el desarrollo de cualquier actividad de comercio exterior que afecte el ámbito aduanero.

5. El análisis comparativo de la regulación nacional e internacional, permitió dar cuenta de la Aduana Colombiana como institución administrativa con visión y estructura regional e internacional, preparada para los nuevos retos propuestos por la OMC y la OMA, tanto así que los tratados o convenios comerciales firmados por Colombia tienen como base la normativa internacional, como también el hecho de no generar vínculo jurídico con todos los convenios o acuerdos presentes en la materia, pero que hace necesario adecuar la estructura y finalidad de la legislación aduanera interna, como se hizo con el convenio de Kyoto Revisado; permitiendo consolidar un panorama para las Aduanas del mundo frente a la liberalización del mercado, libre circulación en fronteras y un comercio sin barreras comerciales injustificadas.

BIBLIOGRAFÍA

Libros

Arias Fernando. (2012). Estudios de Propiedad Intelectual. Bogotá Universidad Santo Tomás. Grupo Editorial Ibáñez

Basaldúa Xavier. (2007). La Aduana: Conceptos y Funciones Esenciales. Memorias Tercer encuentro Iberoamericano. Ed Lifa. Barcelona, España.

Basaldúa Xavier. (2008). Introducción al Derecho Aduanero. Ed. Candil. Argentina.

Carreño Bernardo. (1999). Derecho Tributario. Instituto Colombiano de Derecho Tributario. 2Eda edición Bogotá.

Labandera Pablo. (2014). EL nuevo Rol de las Administraciones Aduaneras: una buena ley como base del “costums compliance”. Revista de Derecho de la Universidad de Montevideo No. 26.

Pardo Germán. (2009). El Derecho Aduanero en el siglo XXI. Ed Universidad del Rosario. Colombia

Pardo Germán. (2009). Tributación Aduanera. 1. Ed. Legis. Colombia.

Pardo Germán. (s.f). Glosas para la Interpretación de la Nueva Norma Aduanera. Colombia.

Pardo Germán. (s.f) La OMC y los Tributos al Comercio Exterior de Mercancías

Pelechá Francisco. (2009). Fiscalidad sobre el Comercio Exterior: el Derecho Aduanero Tributario. Ed. Marcial Pons. Madrid.

Perilla Rogelio. (2016). Manual para Importadores & Exportadores. 15° Ed. Grafiweb Impresores Publicistas. Colombia

Peña Diana. (s.f). Función de las Aduanas – Responsabilidad de las Aduanas y de los Funcionarios. Tercer encuentro Internacional de Derecho Aduanero y Comercio Exterior

Rengifo Ernesto. (1996). Propiedad Intelectual el moderno derecho de autor. Bogotá. Universidad Externado de Colombia

Sánchez Arturo. (2007). La Posición de la Aduana en la Protección de la Propiedad Intelectual. Memorias Tercer Encuentro Iberoamericano. Ed Lifa. Barcelona, España.

Villalbí Pedro. (1943). Teoría y Técnica de la política Aduanera y de los Tratados de Comercio. V1, Juventud. Barcelona.

Younes Diego. (2010). Derecho del Control Fiscal. 6ta. Ed. Escuela Superior de Administración Pública. Colombia.

Electrónicas

AFC. (2014). Acuerdo sobre Facilitación de Comercio. 24 de enero, 2017. Organización Mundial de Comercio Sitio web: [file:///C:/Users/jairo/Tracing/Downloads/931%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/jairo/Tracing/Downloads/931%20(1).pdf)

ALADI. (s.f). Convenio Internacional Para La Simplificación Y Armonización De Los Regímenes Aduaneros. 13 de enero, 2017, de Asociación Latinoamericana de Integración Sitio web: [file:///C:/Users/LUISA%20MORA/Downloads/ConvenioInternacionaparalaSimplificaciArmonizacRegAduanero%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/LUISA%20MORA/Downloads/ConvenioInternacionaparalaSimplificaciArmonizacRegAduanero%20(1).pdf)

Ariza Sergio. (s,f). Vistos Buenos al Exportar a Importar Bienes a Colombia. 26 de septiembre, 2016, de biblioteca digital Sitio web: <http://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/11427/1000001393.pdf?sequence=1>

DIAN. (2012). Exposición de Motivos Proyecto de Estatuto Aduanero. 24 de enero, 2017. Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales. Sitio Web: http://www.dian.gov.co/descargas/normatividad/2012/proyectos/Motivos_Estatuto_Aduanero_DIAN.pdf.

DIAN-MUISCA. (2017). Perfil de la mercancía. 23 de enero, 2017, de Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales Sitio web: <https://muisca.dian.gov.co/WebArancel/DefConsultaGeneralNomenclaturas.faces>

DOHA. (2001). MINISTERIAL DE LA OMC. 24 de enero, 2017, de Organización Mundial de Comercio Sitio web: https://www.wto.org/spanish/thewto_s/minist_s/min01_s/mindecl_s.htm

CAM. (2010). definiciones básicas. 23 de enero, 2017, de Código Aduanero de Mercosur Sitio web: http://www.iri.edu.ar/images/Documentos/CENSUD/boletines/23/codigo_aduanero.pdf

CAN. (2010). Somos Comunidad Andina. 1 de febrero, 2017, de Comunidad Andina de Naciones Sitio web: <http://www.comunidadandina.org/Seccion.aspx?tipo=QU>

CAN. (2003). Decisión 574. 23 de enero, 2017, de Sistema de Información sobre Comercio Exterior Sitio web: http://www.sice.oas.org/Trade/Junac/decisiones/DEC574s.asp#Artículo_24

CAN. (2007). Decisión 617. 23 de enero, 2017, de Sistema de Información sobre Comercio Exterior Sitio web: <http://www.sice.oas.org/Trade/Junac/Decisiones/DEC617s.asp>

CAN. (2009). Decisión 728. 23 de enero, 2017, de Sistema de Información sobre Comercio Exterior Sitio web: <http://www.sice.oas.org/Trade/Junac/Decisiones/DEC728s.pdf>

CE. (1992). Texto Consolidado Del Código Aduanero Comunitario Y De Las Disposiciones De Aplicación. 23 de enero, 2017, de Comunidad Europea Sitio web: <http://www.jpisla.es/resources/Download+JPisla+20140201+Codigo+aduanero+comunitario+preliminar.pdf>

C General - Definista. (2014). concepto de Cupo. 23 de enero, 2017, de Conceptodefinicion. De Sitio web: <http://conceptodefinicion.de/cupo/>

CANCILLERIA. (2016). Colombia y Estados Unidos renuevan Memorando de Entendimiento para la Protección de Bienes Culturales. 12 de enero, 2017, de CANCILLERIA Sitio web: <http://www.cancilleria.gov.co/newsroom/news/colombia-estados-unidos-renuevan-memorando-entendimiento-proteccion-bienes-culturales>.

CEPE/ONU. (2012). Convenio de Kyoto Revisado (CKR). 12 de enero, 2017, de Comisión Económica de la Naciones Unidas Para Europa Sitio web: <http://tfig.unece.org/SP/contents/revised-kyoto-convention.htm>

Consuelo Sarria. (2015). ¿Las agencias son unidades administrativas especiales?. 11 de Enero, 2017, de Revista digital de Derecho Administrativo Sitio web: <file:///C:/Users/LUISA%20MORA/Downloads/4193-17116-2-PB.pdf>

Convención de Viena. (1969). Convención de Viena sobre el derecho de los tratados. 1 de febrero, 2017, de Comisión de Derecho internacional de las Naciones Unidas. Sitio web: http://www.oas.org/xxxivga/spanish/reference_docs/Convencion_Viena.pdf

Díaz Nestor. (s.f). Manual contable DIAN función recaudadora. 21 de septiembre, 2016, de Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas Coordinación de Contabilidad Sitio web: http://www.dian.gov.co/descargas/convocatorias/128_2009/DocumentosGuiaNo.2/ManualContabilidaddeDIANFuncionRecaudadora.pdf

Elizondo Vanessa Valentina & Pinto Cerda María Elsa. (2004). Derecho Tributario Aduanero. 11 de enero, 2017, de Universidad de Chile. Facultad de Derecho Sitio web: http://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/107430/de-elizondo_v.pdf?sequence=3

EUR-Lex. (2005). Código Aduanero Comunitario. 23 de enero, 2017, de El acceso al Derecho de la Unión Europea EUR-Lex El acceso al Derecho de la Unión Europea Sitio web: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=URISERV%3AI11010>

Eumed.net. (2007). Las barreras al comercio internacional. 23 de enero, 2017, de enciclopedia Virtual Sitio web: <http://www.eumed.net/cursecon/15/15-4.htm>

HTSA. (2017). Asses. 23 de enero, 2017, de Harmonized Tariff Schedule Sitio web: <https://hts.usitc.gov/?query=010130>

Jorge Garcia. (sf). Valoración Aduanera en Colombia. 11 de enero, 2017, de Facultad de Negocios Internacionales Universidad Santo Tomás Sitio web: <http://www.legiscomex.com/BancoMedios/Documentos%20PDF/valoracion-aduanera-en-colombia.pdf>

Macedo Perla, Moreno Jorge & Saraiba Leticia. (s,f). Contrabando: Mecanismo de Solución. 25 de septiembre, 2016, de Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo Sitio web: <http://dgsa.uaeh.edu.mx:8080/bibliotecadigital/bitstream/handle/231104/547/Contrabando%20mec>

anismo%20de%20solucion.pdf;jsessionid=20930CEB425B0DC4787658A672084F8A?sequence=1

MinCIT. (2016). ¿qué es la VUCE?. 26 de septiembre, 2016, de Ministerio de Comercio Industria y Turismo Sitio web: http://www.vuce.gov.co/index!.php?id_menu=2

MINCOMERCIO. (2017). Acuerdo de Promoción Comercial entre la República de Colombia y Estados Unidos de América. 12 de enero, 2017, de Ministerio de Comercio Industria y Turismo Sitio web: <http://www.tlc.gov.co/publicaciones.php?id=14853>

MINHACIENDA. (1931). Aduanas. 24 de enero, 2017, de bdigital.unal.edu.co Sitio web: <http://www.bdigital.unal.edu.co/11907/24/Tercera%20Parte%20-%20Aduanas.pdf>

MINHACIENDA. (2016). Función del Ministerio. 21 de septiembre, 2016, de Ministerio de Hacienda y Crédito Público Sitio web: http://www.minhacienda.gov.co/HomeMinhacienda/faces/oracle/webcenter/portallapp/pages/recaudodeimpuestos.jspx?_afLoop=1030257308287990&_afWindowMode=0&_afWindowId=null#!%40%40%3F_afWindowId%3Dnull%26_afLoop%3D1030257308287990%26_afWindowMode%3D0%26_adf.ctrl-state%3De5s7lufbd_4.

Ministerio de Economía Finanzas. (2014). Código Aduanero Uruguayo. 13 de enero, 2017, de Ministerio de Economía Finanzas Sitio web: http://www.aduanas.gub.uy/innovaportal/file/10084/1/codigo_aduanero_uruguayo.pdf

OMA. (2007). Marco Normativo SAFE. 23 de enero, 2017, de a Organización Mundial de Aduanas Sitio web: https://www.ana.gob.pa/oea/images/documents/normativa/marco_normativo/Marco_Normativo_SAFE_espa%C3%B1ol.pdf

OMC. (1994). Decisiones y Declaraciones Ministeriales. 23 de enero, 2017, de Organización Mundial de Comercio Sitio web: https://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/56-dtenv.pdf

OMC. (1994). Acuerdo por el cual se establece la Organización Mundial de Comercio. 23, enero, 2017, de Organización Mundial de Comercio Sitio web: https://www.wto.org/spanish/docs_s/legal_s/04-wto.pdf

OMC. (2016). Los años del GATT: de La Habana a Marrakech. 24 de septiembre, 2016, de Organización Mundial de Comercio Sitio web: https://www.wto.org/spanish/thewto_s/whatis_s/tif_s/fact4_s.htm

OMC. (2016). Comercio y medio ambiente. 25 de septiembre, 2016, de Organización Mundial de Comercio Sitio web: https://www.wto.org/spanish/tratop_s/envir_s/envir_s.htm

OMC. (2017). Valoración en Aduana. 6 de enero, 2017, de Organización Mundial de Comercio Sitio web: https://www.wto.org/spanish/tratop_s/cusval_s/cusval_s.htm

OMC. (2017). Glosario de términos. 23 de enero, 2017, de Organización Mundial de Comercio Sitio web: https://www.wto.org/spanish/thewto_s/glossary_s/glossary_s.htm

OMC. (2017). La facilitación del comercio. 13 de enero, 2017, de Organización Mundial de Comercio Sitio web: https://www.wto.org/spanish/tratop_s/tradfa_s/tradfa_s.htm#currentwork

ONU. (1972). Declaración de Río sobre el Medio Ambiente y el Desarrollo. 23 de enero, 2017, de División de Desarrollo Sostenible Sitio web: <http://www.un.org/spanish/esa/sustdev/agenda21/riodeclaration.htm>

Piza Julio. (2014). La función de fiscalización tributaria en Colombia. 21 de septiembre, 2016, de revistas.uexternado Sitio web: <http://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/3934/4227>

RAE. (2016). Recaudo. 21 de septiembre, 2016, de Real Academia Española Sitio web: <http://dle.rae.es/?id=VOXe1fT>

Ramos Donal. (2009). El Derecho Tributario Y Los Principios De Legalidad E Igualdad En Guatemala. 1 de octubre, 2016, de Universidad De San Carlos De Guatemala Facultad De Ciencias Jurídicas Y Sociales Sitio web: http://biblioteca.usac.edu.gt/tesis/04/04_8048.pdf

Rios Gabriela. (s.f). Recaudación de Tributos como base de una Reforma Fiscal. 21 de septiembre, 2016, de archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/430/9.pdf Sitio web: <http://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/1/430/9.pdf>

Sepúlveda Carlos. (s.f). Indumil, una Empresa bien Armada. 24 de septiembre, 2016, de Metal Actual Sitio web: http://www.metalactual.com/revista/30/entrevista_indumil.pdf

Sergio García. (2014). El Convenio de Kyoto, un instrumento para la competitividad aduanera. 13 de enero, 2017, de Aduanas revista Sitio web: <http://www.aduanasrevista.mx/el-convenio-de-kyoto-un-instrumento-para-la-competitividad-aduanera/>

Servicio Nacional de Aduanas. (2017). Facultades, funciones y atribuciones de las unidades del Servicio. 13 de enero, 2017, de Servicio Nacional de Aduanas Sitio web: <https://www.aduana.cl/facultades-funciones-y-atribuciones-de-las-unidades-del-servicio/aduana/2009-04-14/104545.html>

SII. (2016). Renta. 21 de septiembre, de Servicio de Impuestos Internos Sitio web: http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_r.htm

World Customs Organization. (2015). List of the Contracting Parties to the Revised Kyoto Convention. 13 de enero, 2017, de World Customs Organization Sitio web: http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/conventions/pf_revised_kyoto_conv/instruments.aspx

Jurisprudencia

Corte Constitucional. (31 de octubre de 2012). Sentencia 891. Exp. D-9036. [MP. Jorge Pretelt]

Jurídicas y legales

- Ley 79 de 1931
- General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio. 1947
- Decreto 2218 de 1950
- Código Aduanero Uniforme Centroamericano. 1663
- Ley 6° de 1971
- Decreto con Fuerza de Ley 329 de 1979 (Chile)
- Ley 46 de 1979
- Ley 7 de 1980

- Ley 23 de 1982
- Decreto 2666 de 1984
- Ley 33 de 1987
- Decreto 2685 de 1990
- Decreto 392 de 1990
- Ley 49 de 1990
- Constitución Política de Colombia. 1990
- Mercosur, Tratado de Asunción. 1991
- Ley 7 de 1991
- Ley 1642 de 1991
- Ley 1643 de 1991
- Decreto 2117 de 1992
- Ley 6 de 1992
- Ley 44 de 1993
- Decreto 1643 de 1994
- Decreto con Fuerza de Ley 1 de 1994
- Ley 170 de 1994
- Ley 178 de 1994
- Comunidad Andina de Naciones, Acuerdo de Cartagena. 1997
- Ley 489 de 1998
- Decreto 1071 de 1999
- Decisión 486 de 2000 (CAN)
- Decreto 2591 de 2000
- Decreto 2891 de 2000
- Ley 719 de 2001
- Circular Externa No. 007 del Ministerio de Comercio 2002
- Comunidad Andina de Naciones. Decisión 571. Valor en Aduanas de las mercancías importadas. 2003
- Decreto con Fuerza de Ley 30 de 2004
- Decreto 4149 de 2004
- Marco Normativo para Asegurar y facilitar el comercio global "Marco SAFE" 2005
- Decreto 141 de 2005
- Organización Mundial de Aduanas, Convenio Internacional para la Simplificación y Armonización de los Regímenes Aduaneros. 2006
- Decreto 4540 de 2006

- Comunidad Andina de Naciones. Decisión 671. Armonización de Regímenes Aduaneros. 2007
- Ley 1143 de 2007
- Decreto 4048 de 2008
- Comunidad Andina de Naciones. Decisión 574. Régimen Andino sobre Control Aduanero. 2008
- Ley 1189 de 2008
- Ley 1403 de 2010
- Decreto 4927 de 2011
- Decreto 925 de 2013
- Ley 1609 de 2013
- Ley 1648 de 2013
- Ley 19.276 de 2014 (Código Aduanero Uruguay)
- Ley 1976 de 2014
- Ley 1762 de 2015
- Decreto 1300 de 2015
- Decreto 1292 de 2015
- Decreto 390 de 2016