



Revista de derecho fiscal

ISSN: 1692-6722

ISSN: 2346-2434

Universidad Externado de Colombia

Chamorro Quiroz, Ana Gabriela

Alcance y matización de los principios y la potestad sancionadora del Estado colombiano en las sanciones cambiarias de competencia de la DIAN

Revista de derecho fiscal, núm. 16, 2020, Enero-Junio, pp. 179-226

Universidad Externado de Colombia

DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n16.08>

Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=684376576007>

- Cómo citar el artículo
- Número completo
- Más información del artículo
- Página de la revista en redalyc.org



Sistema de Información Científica Redalyc

Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal

Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso abierto

Alcance y matización de los principios y la potestad sancionadora del Estado colombiano en las sanciones cambiarias de competencia de la DIAN

Scope and Limitation of the Principles and the Sanctioning Power of the Colombian State in the DIAN's Competition Change Penalties

Âmbito e matização dos princípios e o poder sanitário do Estado colombiano nas sanções de mudança da competição do DIAN

ANA GABRIELA CHAMORRO QUIROZ¹

Resumen

Esta investigación se desarrolla mediante una labor de análisis de las sanciones establecidas en el Decreto Ley 2245 de 2011, Régimen Sancionatorio y Procedimental Cambiario de competencia de la DIAN y la

aplicación matizada de los principios sancionatorios administrativos en las infracciones sujetas a esta valoración.

Palabras clave: Régimen sancionatorio cambiario; DIAN; Principios sancionatorios.

¹ Abogada, de la Universidad Externado de Colombia, especialista en Derecho Tributario y candidata a magíster en Derecho con Énfasis en Tributación de la misma casa de estudio. Se ha desempeñado como investigadora en el área de Derecho Fiscal y actualmente es funcionaria de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN nivel central. Correo-e: achamorroq@dian.gov.co. DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n16.08>

Abstract

This investigation is carried out through an analysis of the sanctions established in Decree-Law 2245 of 2011, the Regulatory Sanctions and Exchange Procedure of the competence of the DIAN and the nuanced application of the administrative sanctioning principles in the infractions subject to this assessment.

Keywords: Exchange Sanction Regime, DIAN; Sanctioning Principles.

Resumo

Essa investigação é realizada por meio da análise das sanções estabelecidas no Decreto-Lei nº 2245, de 2011, das Sanções Regulatórias e do Procedimento de Intercâmbio das competências do DIAN e da aplicação diferenciada dos princípios de sanções administrativas nas infrações objeto desta avaliação.

Palavras-chave: Regime de sanções cambiais; DIAN; Princípios de sanções.

Introducción

Teniendo en cuenta las prerrogativas del Estado colombiano, los principios constitucionales desarrollados en el ordenamiento jurídico nacional, y la incidencia de la potestad sancionadora de la Administración o *ius puniendi*², la cual se desarrolla y materializa a través de procedimientos administrativos y de las sanciones dispuestas en

las diferentes áreas reguladas por la Administración con la finalidad de garantizar el adecuado funcionamiento del aparato estatal, en el presente capítulo serán abordados el alcance y matización de la potestad sancionadora y los principios orientadores del Derecho Administrativo Sancionatorio en las infracciones cambiarias de competencia de la UAE de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN).

Así las cosas, esta investigación se desarrolla mediante una labor de análisis de las sanciones establecidas en el Decreto Ley 2245 de 2011, Régimen Sancionatorio y Procedimental Cambiario de competencia de la DIAN, y la aplicación matizada de los principios sancionatorios administrativos en las infracciones sujetas a esta valoración.

Para los efectos, la Ley 9 de 1991, Ley Marco de Cambios Internacionales, en su artículo 2º dispone expresamente que “El régimen cambiario tiene por objeto promover el desarrollo económico, social y el equilibrio cambiario” con base en los objetivos dispuestos en el artículo 2º literales de esta disposición; con lo cual, le corresponde al Banco de la República (art. 371 a 373 de la CP) en el ejercicio de sus funciones tanto constitucionales como legales, preservar la estabilidad de los precios, defender la moneda legal colombiana, su poder adquisitivo y garantizar el orden público económico del país (Ley 31 de 1992, “Por la cual se dictan las normas a las que deberá sujetarse el Banco de la República para el ejercicio de sus funciones”).

² Escola (1984), define el *ius puniendi* así: “pueden imponerse sanciones a quienes incurran en la inobservancia de las acciones u omisiones que le son impuestas por el ordenamiento normativo administrativo, o el que sea aplicable por la Administración Pública en cada caso”.

Por lo anterior, la violación a las disposiciones cambiarias se entiende como una contravención administrativa, pues resulta contraria a esa finalidad constitucional perseguida por el Estado en la aplicación de su control, la cual, como lo señala (Beltrán, 2013, p. 65), va dirigida a crear restricciones como medidas de control de las operaciones en lo relacionado con los ingresos y egresos de la moneda nacional y extranjera, el ordenamiento de los pagos internacionales, así como de los activos que compensen sus reservas internacionales, las cuales tienen incidencia en la balanza de pagos³.

Así, el régimen cambiario a lo largo de la historia ha sufrido importantes modificaciones, principalmente en lo relacionado con la graduación y dosificaciones de las sanciones cambiarias. En este sentido, su evolución ha oscilado entre el libre cambismo (libre disposición y movimiento de divisas), su control total (todas las operaciones internacionales a través del mercado cambiario) y combinaciones intermedias. Relacionadas con la escasez y exceso de divisas en los diferentes países y las crisis económicas mundiales, especialmente la de 1930, lo cual significó en Colombia la necesidad de ser expedido el primer Decreto Extraordinario 1683 de 1931, a través del cual se restringió la negociación libre de divisas (compra y venta de toda clase de monedas extranjeras),

imponiendo su canalización exclusiva a través del Banco de la Republica, lo cual, posteriormente, fue eliminado en relación con la obligación de canalizar los reintegros de exportaciones a través del Banco de la Republica⁴.

Posteriormente, con el Decreto Legislativo 2867 de 1966, fueron señaladas drásticas sanciones cambiarias, donde incluso fueron dispuestas normas que restringían el derecho a la libertad de los operadores cambiarios. Siendo necesaria la expedición del Decreto Ley 444 de 1967, el cual se encontraba en cabeza de la Prefectura de Control de Cambios creada por el mismo decreto, órgano que posteriormente se convertiría en la Superintendencia de Control de Cambios.

Es hasta la expedición de la Ley 9 de 1991 como Ley Marco de Cambios Internacionales y la Constitución Política de 1991, cuando fue unificada la competencia en el Banco de la Republica, el cual, a través de Resoluciones Externas y Circulares Reglamentarias, regula –como su nombre lo indica– las operaciones de cambio, con la finalidad de garantizar los objetivos perseguidos por el régimen cambiario; así, las normas cambiarias van dirigidas a controlar y ejercer vigilancia sobre las principales operaciones que impulsan la economía, las cuales están dispuestas en la Ley 9 de 1991 y compiladas

³ El Banco de la Republica define Balanza de pagos como: “un registro contable de todas las transacciones económicas de los residentes de un país con el resto del mundo, que ocurren en un período dado de tiempo, generalmente un año. Vale decir, muestra el total de pagos hechos al extranjero y el total de ingresos recibidos del extranjero. Registra tanto los flujos de recursos reales (bienes y servicios) como los flujos de recursos financieros (movimientos de capitales)”.

⁴ Salvo en algunos sectores de alta influencia en la balanza de pagos del país tales como: cafetero, petrolero, minero, marroquinería y textiles.

en el artículo 2.17.1.1. del Decreto Único Reglamentario⁵.

Entre dichas operaciones de cambio se encuentran las operaciones de obligatoria canalización (ver Anexo 1), las cuales deben realizarse por conducto de los intermediarios del mercado cambiario autorizados para el efecto o a través de los mecanismos de compensación (cuentas de compensación). De esta forma, las divisas provenientes de las operaciones de obligatoria canalización hacen parte del mercado cambiario, que también está compuesto por las divisas que, no obstante estar exentas de esta obligación, se canalicen voluntariamente a través del mismo.

Doctrinariamente estas operaciones se rigen por principios propios del Régimen Cambiario, como el principio de veracidad dispuesto en el artículo 44 de la Resolución Externa 1 de 2018, principios de canalización y justificación de diferencias dispuesto a lo largo de las operaciones de obligatoria canalización, principio de conservación documental dispuesto en el artículo 90 de la Resolución *ibídem*, principio de coincidencia establecido en los artículos 69 y 74 de la Resolución y principio de extinción autorizada regulada en los

capítulos de importación y exportación de bienes de la Circular Reglamentaria DCIN 83 de 2018.

Ahora bien, las competencias de inspección, vigilancia y control de las operaciones de cambio fueron establecidas por el Decreto 2116 de 1992, el cual suprimió la Superintendencia de Control de cambios y en su lugar fueron asignadas a la Superintendencia Bancaria (hoy financiera), a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduana Nacionales y a la Superintendencias de Sociedades.

Por lo anterior, es a través del Decreto *ibídem*, y teniendo en cuenta el tema de interés de esta investigación, fue otorgada la facultad de control y vigilancia de dichos objetivos a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en lo relacionado con las operaciones de comercio exterior, su financiación, los gastos asociados a las mismas y las demás operaciones derivadas del Régimen que no sean competencia de otra entidad (Superintendencia de Sociedades y Superintendencia Financiera), lo cual significa una competencia residual a cargo de la DIAN, establecida en el Decreto 1265 de 1999 numeral 2 de su artículo 27 –reiterado en el Decreto 4048 de 2008, artículo 3º,

⁵ Operaciones de Cambio. Defínanse como operaciones de cambio específicamente las siguientes: 1. Importaciones y exportaciones de bienes y servicios; 2. Inversiones de capitales del exterior en el país; 3. Inversiones colombianas en el exterior; 4. Operaciones de endeudamiento externo celebradas por residentes en el país; 5. Todas aquellas que impliquen o puedan implicar pagos o transferencias de moneda extranjera entre residentes y no residentes en el país; 6. Todas las operaciones que efectúen residentes en el país con residentes en el exterior que impliquen la utilización de divisas, tales como depósitos y demás operaciones de carácter financiero en moneda extranjera; 7. Las entradas o salidas del país de moneda legal colombiana y de títulos representativos de la misma, y la compra en el exterior de moneda extranjera con moneda legal colombiana o títulos representativos de la misma; 8. Las operaciones en divisas o título representativos de las mismas que realicen el Banco de la República, los intermediarios del mercado cambiario y los demás agentes autorizados, con otros residentes en el país.

núm. 5—, esta competencia se materializa en el control y vigilancia del ingreso y salida de divisas o TRD por sumas superiores a diez mil dólares (10.000), la actividad de compra y venta de divisas, las operaciones de servicios voluntariamente canalizables, entre otras.

Así las cosas, esta entidad se encuentra regida en materia procedimental y sancionatoria cambiaria a través del Decreto Ley 2245 de 2011, el cual derogó el Decreto Ley 1092 de 1996 y el 1074 de 1999.

De esta forma, este artículo tiene como finalidad analizar las sanciones cambiarias y la aplicación matizada de los principios orientadores del régimen cambiario, evidenciando los efectos jurídicos para los administrados y las posibles soluciones que logren contrarrestar dicha aplicación en las investigaciones administrativas cambiarias de competencias de la UAE de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, garantizados los derechos constitucionales y legales del investigado. En primer término, será abordada la potestad sancionadora de la Administración, su alcance y características; seguidamente se desarrollarán las sanciones administrativas cambiarias en relación con su naturaleza y estructura, para finalizar con la aplicación matizada de los principios orientadores del Derecho Administrativo Sancionador en las infracciones cambiarias.

I. *Ius puniendi* o potestad sancionadora administrativa del Estado, alcance y características

A partir del *ius puniendi* o potestad sancionadora administrativa del Estado

colombiano, se puede asegurar el cumplimiento de los fines constitucionales y legales perseguidos por un Estado Social de Derecho, ya que a través de dicha potestad de mando las autoridades administrativas y penales garantizan el cumplimiento de las disposiciones especiales expedidas por el Gobierno en el marco de sus facultades y por legislador, con la finalidad de garantizar los derechos de los ciudadanos y de la Nación.

Y para lograrlo, esta facultad, que le es inherente al Estado, consiste en determinar qué conductas merecen un juicio de reproche punitivo y, a su turno, establecer las consecuencias que se derivan de su transgresión. Sin embargo, como lo señala Rojas (2018), “esta potestad no se agota en la determinación del catálogo de infracciones y sanciones, sino en el desarrollo de los procedimientos y aplicación de las consecuencias derivadas de la infracción”.

De esta forma, el *ius puniendi* se materializa a través de diferentes procedimientos administrativos sancionatorios, toda vez que, si bien Colombia es un Estado unitario, debido a la división y especialidad del trabajo, las atribuciones y competencias son asignadas por la Constitución a los órganos especiales de la Administración para el cumplimiento de sus funciones y la realización de sus fines eminentemente públicos.

Ahora bien, la Constitución Política de Colombia no regula de forma expresa la potestad punitiva del Estado. Situación contraria sucede en países como España, donde la Constitución Política de 1978 legitima su existencia en el

artículo 25^[6]; de igual forma sucede en Portugal, en la Constitución de 1976^[7], artículo 32, siendo esta una vía inmejorable para configurar claramente sus límites y, a su turno, individualizar la potestad sancionadora de la Administración con la del Derecho Penal.

En lo que respecta a Colombia, la potestad sancionadora de la Administración y su fundamento constitucional está contemplado en una pluralidad de disposiciones constitucionales que van desde los mismos fines del Estado, artículo 2º, artículo 209, especialmente en lo relacionado con la eficacia, siendo preciso mencionar el artículo 29 superior, que al establecer el derecho al debido proceso a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas reconoce –de modo implícito– que la Administración está facultada para imponer sanciones (Restrepo y Nieto, 2017).

A. Potestad sancionatoria administrativa y penal del Estado: características comunes y diferenciales

Así las cosas, a través del tiempo se ha hablado de la coexistencia paralela de dos

potestades sancionadoras: la penal y la administrativa, donde se han admitido dos interpretaciones completamente diferentes, a pesar de que hoy en día, como ya se hizo mención, se encuentra aceptada una teoría predominante, tal como lo han señalado Ossa (1994), Nieto (1994) y Rojas (2018), entre otros. Por una parte, la postura tradicional que se trata de dos potestades independientes y con igualdad de rango, y, por otra parte, la postura que fue evolucionando, en la cual la potestad judicial es originaria y de ella se deriva la administrativa con rango complementario.

Así, coexisten dos potestades sancionadoras (penal y administrativa), las cuales forman parte de un genérico *ius puniendi* del Estado, que en principio es único para subdividirse en dos manifestaciones: la primera de ellas es la potestad originaria por sus antecedentes, instrumentos y maduración técnica; y de ella se deriva la potestad administrativa sancionadora, la cual aplica los principios orientadores del Derecho Penal de forma matizada a partir de las diferencias y particularidades que presenta cada uno de los regímenes, que de forma concreta son los siguientes:

⁶ Artículo 25. 1: Nadie puede ser condenado o sancionado por acciones u omisiones que en el momento de producirse no constituyan delito, falta o infracción administrativa, según la legislación vigente en aquel momento (...).

⁷ Artículo 32. En los procedimientos por infracciones administrativas, así como en cualesquiera procesos sancionadores, al imputado le son garantizados los derechos de audiencia y defensa.

Tabla 1. Régimen del Derecho Penal y Derecho Sancionatorio Administrativo en Colombia

Derecho Penal	Derecho Sancionatorio Administrativo
Tipo de norma: penal.	Tipo de norma: Administrativa.
Conducta sancionable: delitos.	Conducta sancionable: infracciones administrativas.
Bien jurídico protegido: agresiones cometidas contra la esfera jurídica de los individuos y del Estado.	Bien jurídico protegido: agresiones contra los intereses generados en el tejido social – Bien social.
Atentados contra la justicia .	Atentados contra intereses generales, colectivos y públicos.
Tipo y fin de la sanción: sanciones correctivas (tintes correctivos o resocializadores).	Tipo y fin de la sanción: sanciones correctivas (particulares) y sanciones disciplinarias (funcionarios).
Dirigido a: personas naturales	Dirigido a: personas naturales y personas jurídicas.
Ente rector: juez competente.	Ente rector: Administración competente.

Fuente: Elaboración propia.

En este sentido, Rojas (2018) señala que no puede desconocerse la importancia del bien jurídico tutelado y de la antijuridicidad material como fundamentos propios del Derecho Penal y elementos legitimadores de la facultad punitiva del Estado, incluso desde la perspectiva administrativa, ya que busca con ello la protección de un bien jurídico que amerita la restricción de los derechos de las personas por medio de la sanción; por ello, “tanto en el campo del Derecho penal, como del Derecho administrativo sancionatorio la protección de bienes jurídicos representa el objetivo primordial que habilita al Estado para las consagración de infracciones y la imposición de sanciones”.

En relación con la antijuridicidad material, Rojas (2018) se refiere a una garantía de las personas de verificar su conducta, en cuanto a la efectiva lesión o peligro en el que haya puesto el bien jurídico protegido, atendiendo a los elementos de dolo o culpa. En contraposición a esta postura, Zornoza y Muñoz (2013) señalan que la infracción administrativa es una simple desobediencia de un mandato legal y no se trata de la vulneración de un deber jurídico que la sociedad le impone al individuo, con lo cual “la infracción ha quedado desconectada del perjuicio a bienes jurídicos que constituye

un elemento irrenunciable de las instituciones punitivas” (p. 846), siendo irrelevante si concurre una culpa subjetiva (dolo, imprudencia).

Ahora bien, no se puede desconocer que bienes jurídicos protegidos como el orden público y económico tienen protección administrativa y penal. Por una parte, a través del Decreto Ley 2245 de 2011, el Gobierno, en uso de sus facultades, dispone las infracciones cambiarias, y, por otra, parte del Código Penal establece el delito de lavado de activos que coexisten para un mismo fin: proteger y garantizar el orden público económico; con la diferencia de que el primero se limita a la no coincidencia objetiva entre mandato y conducta y para ello es irrelevante la existencia de una culpa subjetiva.

Por lo anterior, la Corte Constitucional (Sentencia C-412 de 2015) ha reconocido que los principios del debido proceso desarrollados por el Derecho Penal se siguen aplicando en el Derecho Administrativo Sancionador, lo que significa que no siempre y no todos los principios penales son aplicables a los ilícitos administrativos, pero pueden operar con una cierta flexibilidad en relación con el Derecho Penal, en el que se evidencia la afectación de un derecho

fundamental como libertad, sino también que sus mandatos se dirigen a todas las personas contrario al ámbito específico regulado por el Derecho Administrativo Sancionatorio, para lo cual es necesario orientar el reconocimiento de la potestad de configuración del legislador como eje de diferencial entre ambos regímenes sancionatorios.

De esta forma, entre los principios orientadores del Derecho Administrativo Sancionatorio se encuentra el principio de legalidad, principio de reserva legal, principio de tipicidad, principio de culpabilidad, principio *de non bis in ídem*, principio de temporalidad de la acción y principio de favorabilidad, los cuales serán analizados en este capítulo en relación con las sanciones cambiarias dispuestas en el Decreto Ley 2245 de 2011.

II. Sanciones administrativas cambiarias, naturaleza y estructura

A partir del año 2011, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a través de las facultades extraordinarias otorgadas al presidente (mediante la Ley 1430 de 2010), se encuentra regida en materia procedimental y sancionatoria cambiaria por el Decreto Ley 2245 de 2011, el cual derogó el Decreto Ley 1092 de 1996 y 1074 de 1999 debido a los cambios en las condiciones económicas del país, principalmente sujetas a la graduación y dosificación de las sanciones cambiarias.

Para los efectos, resulta pertinente tener en cuenta los elementos constitutivos de la infracción dada por Zornoza y Muñoz (2013) a partir de la naturaleza jurídica de las infracciones cambiarias:

A. Acción y omisión en las infracciones cambiarias

Por una parte, la acción (vb. Egreso de divisas) y omisión (vb. No reintegro de divisas) como elemento de la infracción que se define como una violación al ordenamiento jurídico, que para el caso particular se trata de obligaciones y deberes impuestos a los sujetos con la finalidad de dar cumplimiento a los objetivos perseguidos por el Régimen Cambiario.

Los tipos sancionatorios cambiarios están clasificados en función de la obligación o deber que constituye el objeto de la acción u omisión. De esta forma, la clasificación de la sanción de acuerdo con la competencia de la DIAN se puede agrupar a partir del objeto de la conducta que para la presente investigación han desarrollado en doce (12) objetos de acción u omisión, donde se describen las treinta y tres (33) sanciones establecidas en el Decreto Ley 2245 de 2011, a partir del hecho constitutivo de infracción y la multa imponible (ver Anexo 2).

De esta forma, a continuación, serán abordados otros de los elementos de la infracción.

B. Tipicidad de la conducta

Otro de los elementos, la tipicidad de la conducta, en la cual se requiere la existencia de *lex certa*, más allá de solo la existencia de la ley previa, la conducta debe encontrarse correctamente tipificada en relación con “los elementos que diferencia y delimitan el supuesto previsto en la norma respecto de cualquier otro” (Zornoza y Muñoz, 2013); esto, considerando la existencia y aceptación de tipo en blanco que necesiten su integración.

C. Sujetos infractores

En lo relacionado con los sujetos infractores, a diferencia del Derecho Penal, las sanciones cambiarias están dirigidas a personas naturales y jurídicas. Incluso en el Decreto Ley 2245 de 2011 se señala que: “las personas naturales o jurídicas y demás entidades asimiladas a estas que infrinjan el régimen cambiario respecto de operaciones y obligaciones (...) serán sancionados con la imposición de multas” (art. 3). Entonces, los tipos sancionatorios no identifican expresamente el sujeto infractor ni lo delimitan a residentes o no residentes, ya que de forma introductoria el artículo *ibídem* desarrolla los sujetos pasivos.

Sin embargo, en el régimen cambiario no se pueden desconocer los mecanismos que vinculan la sanción con las personas naturales que actúan a nombre de las personas jurídicas, en el marco de la responsabilidad solidaria a la que se ven sometidas aquellas personas naturales que colaboren activamente con la comisión de la conducta. Así, el Decreto Ley 2245 de 2011 establece la responsabilidad solidaria para aquellos que autoricen o ejecuten actos violatorios de las normas cambiarias u omitan el cumplimiento de las mismas. Excepcionalmente, en el caso de cooperativas, la responsabilidad solidaria es predicable de los “cooperados que se hayan desempeñado como

administradores o gestores de los negocios o actividades de la entidad” (art. 33). Ahora bien, también responden solidariamente si, una vez surtida la notificación del acto de formulación de cargos a una persona jurídica o a una entidad asimilada a esta, se protocoliza el acta final de liquidación o se produce la terminación de las actividades de la entidad asimilada. Quienes voten afirmativamente, teniendo la capacidad para ello, serán responsables solidariamente de la sanción cambiaria.

III. Alcance y aplicación matizada de los principios aplicados en el Derecho Administrativo Sancionador en el régimen cambiario

Así las cosas, las modificaciones introducidas por la Constitución de 1991 a través del artículo 29 –con el que se inició el periodo de evolución del derecho al debido proceso– marcó un hito en el desarrollo normativo, pues fue en ese momento en el cual no volvió a ser objeto de discusión su aplicación en todas las actuaciones administrativas.

Ahora bien, resulta necesario precisar que los derechos que integran el debido proceso no se limitan a lo que enuncia el artículo 29 de la Constitución Política⁸, sino que abordan las facultades legales otorgadas al investigado, que, al igual que los principios,

⁸ Esto es: (i) nadie podrá ser juzgado sino conforme a las leyes preexistentes al acto que se le imputa; (ii) ante el juez o tribunal competente; (iii) con observancia de la plenitud de las normas de cada juicio; (iv) en materia penal (por vía jurisprudencial aplicado a ramas del Derecho administrativo sancionador) la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable; (v) toda persona se presume inocente mientras no se la haya declarado judicialmente culpable; (vi) quien sea sindicado tiene derecho a la defensa y a la asistencia de un abogado escogido por él, o de oficio, durante la investigación y el juzgamiento; (vii) a un debido proceso público sin dilaciones injustificadas; (viii) a presentar pruebas y a controvertir las que se alleguen en su contra; (ix) a impugnar la sentencia condenatoria, (x) y a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho.

limitan la potestad sancionadora de la Administración, conformándose así garantías fundamentales a la hora de ser impuestas las sanciones administrativas.

Con lo cual, en el presente acápite será analizada la aplicación de los principios que rigen el Derecho Administrativo Sancionador en el régimen cambiario, sus matices y alcances en relación con la imposición de las sanciones.

A. Principio de legalidad

Este principio, en materia sancionatoria administrativa y con su aplicación matizada, tiene inmersos elementos implícitos de tipicidad y reserva legal, configurándose el siguiente elemento mínimo: la existencia de una norma previa a la comisión e imputación de una infracción, cuya sanción tenga un grado de precisión de rango de ley.

Esto significa que la infracción de las normas de carácter público, como es el régimen cambiario, no puede quedar a la definición “ulterior” de quien ha impuesto las sanciones, y debe ser “determinable” con posterioridad a la verificación de la conducta reprimida.

Con lo expuesto, es necesario precisar que el Decreto Ley 2245 de 2011 regula cuatro normas con carácter residual; la primera de ellas en el numeral 16, el cual dispone:

(...) Cuando fuera de los casos previstos en los numerales anteriores no se cumplan las obligaciones de solicitar la autorización previa al Banco de la República; o de registrar, reportar, transmitir o informar, directamente ante el Banco de la República o ante o a

través de los intermediarios del mercado cambiario (...)

En primer término, se evidencia que no es posible de determinar si se refiere a todos los numerales anteriores –esto es, 1 a 15 del artículo 3–, o solo se refiere a los numerales relacionados con las sanciones previstas para cuentas de compensación, acápite al cual pertenece este numeral.

Por otra parte, dos de ellas –numerales 22 y 23 del artículo 3– son aplicables a la actividad de compra y venta de divisas de forma profesional, estableciendo en dichas normas que

(...) cuando fuera de los casos previstos en los numerales 18 a 21 (los cuales prevén sanciones especiales dirigidas a esta actividad de forma particular) (...) incurra en alguna de las demás conductas señaladas como prohibiciones para los profesionales de compra y venta de divisas señaladas por el artículo 75 de la Resolución Externa 8 de 2000 (hoy artículo 84 de la Resolución Externa 1 de 2018) de la Junta Directiva del Banco de la República se impondrá una multa (...)

Lo mismo sucede con el numeral 23, en este caso, “en las demás obligaciones señaladas en la Resolución” 061 de 2017, la cual dispone todos los requisitos y obligaciones para acceder al registro como profesionales del cambio.

Por último, el numeral 33 del artículo 3 establece la sanción residual para las demás infracciones no contempladas en los numerales 1 a 32 del Decreto Ley *ibídem*.

En relación con el grado de precisión que debe contener la norma para establecer las

sanciones, se evidencia que los numerales 22 y 23 que contienen estas sanciones residuales son determinables en forma razonable, y con ello es posible concretar su alcance en virtud de la remisión normativa y los criterios técnicos aplicables a dicha actividad (compra y venta de divisas). De este modo se cumpliría con esos mínimos exigidos por la Corte Constitucional en las Sentencias C-921 de 2001 y C-475 de 2014, para prever con suficiente precisión el alcance de los comportamientos prohibidos imputables a estos numerales al remitirse de forma expresa a las normas que reglamentan dicha actividad.

Sin embargo, en relación con el numeral 33, este es aplicable a todas las obligaciones establecidas en el régimen cambiario a efectos de la competencia de la DIAN. No obstante, no existe una remisión normativa o los criterios técnicos suficientemente precisos para determinar las conductas infractoras.

En todo caso, recaerán en el ente rector la fundamentación clara y concreta de la conducta sancionable, los efectos de dicha conducta en el ordenamiento jurídico cambiario, los criterios técnicos, lógicos, empíricos o de otra índole que permitan comprobar el incumplimiento a esta sanción, que en ningún caso puede tratarse de una conducta objeto de tipificación en los numerales 1 a 32 del Decreto Ley 2245 de 2011.

B. Principio de reserva legal

Ciertas materias, como ocurre en el régimen sancionatorio cambiario, deben ser reguladas directamente por el legislador

mediante la expedición de las leyes creando los lineamientos básicos para su correcta aplicación, en nuestro caso a través de la Ley Marco de los cambios internacionales que, atendiendo a la flexibilización del principio a través del Gobierno Nacional dentro de sus facultades extraordinarias, fue expedido el Decreto Ley 2245 de 2011.

En el caso concreto, se trata de un Decreto Ley, atendiendo a la especialidad de la materia y al ejercicio de la potestad del gobierno nacional. Además, por las mismas razones son completamente aceptables las leyes en blanco que se presentan en la regulación sancionatoria cambiaria a partir de la remisión normativa a otras disposiciones con la función de complementarlas, bien sea a través de una habilitación expresa a otra disposición, como sucede con los numerales 22 y 23 antes citados, en relación con el artículo 84 de la Resolución Externa 1 de 2018 y la Resolución 061 de 2017, numeral 28, el cual regula el ingreso y salida de efectivo o TRD por sumas superiores a USD 10.000, donde necesariamente debe remitirse a la Resolución 063 de 2016, numerales 30 y 31, relacionados con la presentación de la información exógena cambiaria; para ello, la remisión a la Resolución 0197 de 2006.

Sin embargo, existe remisión que no cuenta de forma expresa con la norma, a pesar de que tácitamente para su aplicación debe conocerse la disposición, donde necesariamente el investigado debe acceder a ella para comprender el alcance de las conductas infractoras. Por ejemplo, en lo relacionado con el numeral 2 del Decreto Ley 2245 de 2011, el cual establece la sanción “por pagar o recibir pagos a través del mercado no cambiario por concepto de

operaciones obligatoriamente canalizables a través del mercado cambiario”. A partir de dicha norma, aunque expresamente no señala una remisión normativa, es necesario conocer el alcance de normas relacionadas con la Resolución Externa 1 de 2018, al igual que los capítulos de la DCIN-83 de 2018 para comprender referencias como “mercado no cambiario” y la indebida canalización en operación de obligatoria canalización.

Por otra parte, si se tiene en cuenta la disposición sobre presunción cambiaria, la cual se encuentra establecida en el párrafo 7 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011, y regulada expresamente en el artículo 6 de la Ley 383 de 1997 “Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones”, modificada por el artículo 72 de la Ley 488 de 1998, ley expedida por el Congreso de la República y no por la Junta Directiva del Banco de la República como órgano constitucionalmente competente, además se deja en evidencia que cada una de sus conductas infractoras no se encuentran sujetas a una determinada sanción de forma clara, lo cual, más allá de crear sanciones correctivas al incumplimiento de las obligaciones cambiarias, crea obligaciones que pueden estar sujetas a las sanciones ya reguladas. De esta forma, no cumple una función complementaria sino creadora de las obligaciones relacionadas con esta conducta, creada por el Congreso y no por la autoridad cambiaria en el país.

Lo mismo sucede con el numeral 3 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011, el cual regula la sanción “Por extinguir las obligaciones sujetas a obligatoria canalización por medios diferentes a los autorizados”, en cuyo caso es necesario remitirse al artículo 1.156 del Código Civil para comprender cuáles son los medios autorizados de extinción de las obligaciones, y de esta forma limitarlos con el Régimen Cambiario para no violar el régimen que por excelencia establece como medio de extinción de las operaciones de obligatoria canalización el pago a través de los IMC y las cuentas de compensación, y de forma subsidiaria la dación en pago (cumpliendo los requisitos establecidos en la Circular Reglamentaria DCIN-83), desconociendo otros medios autorizados por la regulación civil.

Lo descrito también ocurre con las excepciones previstas por el BR para extinguir la obligación de pago del endeudamiento externo principalmente y el resto de operaciones de obligatoria canalización, a través de la condonación de la deuda, bajo los lineamientos establecidos en el Concepto JDS-03817, el cual remite a los requisitos establecidos en el Código Civil en los artículos 1.711, 1.712 y 1.458, para su correcta extinción, sin incurrir en infracciones cambiarias, siendo necesario por parte del usuario conocer el alcance de la autorización de la condonación de la deuda, la cual es tratada como una donación regulada en la legislación civil y bajo las obligaciones sujetas a la misma para su perfeccionamiento.

Requisitos condonación de la deuda	
Requisito de la insinuación de la condonación, el cual le es exigible al acreedor, por cuanto el artículo 1458 del C.C. establece que la insinuación se eleva a escritura pública ante el notario del domicilio del donante.	Insinuación
Así mismo, la Administración señala que el documento en el que consta la condonación de la deuda debe estar apostillado, pues esta formalidad es exigible tratándose de documentos que contienen obligaciones claras, expresas y exigibles.	Certificación
Y el mismo documento emanado de un tercero requiere ratificación.	Ratificación
Adicionalmente, capacidad legal de quien suscribe el documento, aplicación de la normatividad colombiana en relación con la capacidad de obligarse.	Capacidad de obligarse
Cumplimiento de requisitos formales de los documentos que acreditan la condonación.	Formalidades

C. Principio de tipicidad

En cuando al principio de tipicidad y el grado de certeza que deben proferir las sanciones, es necesario retomar el alcance de las disposiciones residuales establecidas en el Decreto Ley 2245 de 2011 y la responsabilidad que exige el principio de acreditar con suficiente grado de certeza las conductas objeto de infracción, con la finalidad de salvaguardar la seguridad jurídica del investigado. Esto, atendiendo lo señalado por la jurisprudencia constitucional, la cual en numerosas oportunidades repite fórmulas completamente acertadas para la aplicación de este principio, siendo estas “escasamente concordantes con su práctica”.

Adicionalmente, a partir del análisis de cada una de las sanciones, en relación con este principio se puede concluir que en el régimen sancionatorio cambiario el grado de certeza es muy difuso con respecto a todas las posibles conductas infractoras. En realidad, es posible afirmar que no todas las conductas infractoras gozan de la aplicación del principio de tipicidad al desconocer el bien jurídico tutelado que pretende proteger la sanción. Algunos de los casos se exponen a continuación.

La primera situación se evidencia en el numeral 1 y el numeral 32 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011:

Tabla 2. Conductas infractoras en las que no siempre se aplica el principio de tipicidad

	Numeral 1	Numeral 32
Hecho constitutivo de infracción	“(…) no exhibir junto con sus soportes cuando la DIAN los exija” la declaración de cambio.	“(…) “no presentar (…) en desarrollo de visitas administrativas de registro e inspección, o por presentar o enviar la información o los documentos con errores o en forma incompleta”.
Multa impuesta	25 UVT por cada declaración.	(200) UVT por cada requerimiento o solicitud no atendido o atendido con errores o en forma incompleta.
Límite	Sin que el total exceda del equivalente a mil (1.000) UVT por investigación cambiaria.	N/A

Fuente: Elaboración propia.

Del análisis comparativo de estas dos sanciones se evidencia que no hay un grado de certeza a la aplicación de dicha sanción.

Esto se explica porque cualesquiera de las dos conductas son sancionables en el caso, verbigracia, de una visita de control, donde

se hace solicitud de la declaración de cambio junto con sus documentos soportes, y el visitado se rehúsa a exhibir y no presenta los documentos en el transcurso de la visita; ante esto, el funcionario puede aplicar cualquiera de estas dos sanciones, siendo más gravosa la multa impuesta por numeral 32, sin que exista un límite para su imputación.

Si bien en la práctica se aplica el numeral 32 teniendo en cuenta la especialidad de la sanción, que expresamente señala “o en desarrollo de visitas administrativas de registro e inspección”, esto no limita al auditor cambiario a sancionar por el numeral 1 que menciona “no exhibir junto con sus soportes cuando la DIAN los exija”, esta incertidumbre no cumple con el principio de tipicidad en cuanto al rango de precisión y certeza en la aplicación de una u otra norma para el sancionado, que en todo caso podría reconocerse la aplicación del principio de favorabilidad al investigado.

Ahora bien, uno de los debates ya resueltos por la Corte Constitucional en las sentencias C-597 de 1996 y C-160 de 1998, en lo relativo al grado de certeza de la sanción por suministrar a la Administración información con errores o no correspondiente a la solicitada, dispuesta en el artículo 651 del Estatuto Tributario, y en el artículo 3, numeral 32, del Decreto Ley 2245 de 2011, dicho tribunal determinó que “son tantos y tan variados los datos, sumas, conceptos que deben ser entregados a la Administración, que el legislador válidamente, y sin desconocer derecho alguno, podría establecer que el error cometido en la información suministrada sería sancionable”, con lo cual, en este caso en concreto, no puede tratarse de una falta de certeza en la tipificación, sino que,

por el contrario, requiere ser certeramente determinable.

Sumado a esto, de igual forma el numeral 19 establece la sanción “por no conservar o exhibir dicha declaración”. En este caso, refiriéndose a declaración de compra y venta de divisas es establecida la misma multa aplicada en el numeral 1 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011, la cual, si bien por su especialidad se aplica para el ejercicio de la actividad de compra y venta de divisas, se refiere a un mismo hecho generador de la infracción, dispuesto en los numerales 1, 19 y 32, existiendo una irreversible aplicación de las sanciones las cuales pueden reducirse a una sola para su efectivo cumplimiento y aplicación del principio de tipicidad. De esta forma, en realidad no hay elemento objetivo que caracterice la operación y sustente la razón por la cual se traten como infracciones diferentes cuando sea mismo bien jurídico protegido (declaración de cambio), un mismo hecho generador (por no conservar o no exhibir), y una misma sanción (numerales 1º y 19).

Entonces, es completamente innecesaria la creación de otra sanción para una misma conducta a partir de la determinación del sujeto pasivo, que tratándose de la actividad de compra y venta de divisas al ser considerada una actividad riesgosa en cuanto al delito de lavado de activos, incluso debió establecerse una sanción más gravosa como la dispuesta en el numeral 32, de ahí que no se haya tenido en cuenta el bien jurídico protegido para la cuantificación y determinación de la sanción.

De igual forma, el numeral 2 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011 establece

la sanción por “pagar o recibir pagos a través del mercado no cambiario por concepto de operaciones obligatoriamente canalizables a través del mercado cambiario”, donde históricamente la DIAN ha acudido a esta sanción para imputar cargos por presunción cambiaria. En análisis, se encuentra que no existe grado de certeza que logre tipificar las conductas objeto de sanción, ya que no hay una remisión expresa de la norma, e incluso se encuentra regulada en el parágrafo 7 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011, el cual desarrolla la presunción cambiaria pero no regula las sanciones aplicables a cada una de las conductas infractoras. Valga citar:

Parágrafo 7. Conforme con el artículo 6° de la Ley 383 de 1997, se presume que existe violación al Régimen Cambiario cuando se introduzca mercancía al territorio nacional por lugar no habilitado, o sin declararla an-

te la autoridad aduanera, o cuando el valor declarado de las mercancías sea inferior al valor aduanero de las mismas. La sanción se impondrá al obligado a canalizar las respectivas divisas al exterior y será la que corresponda a la infracción cambiaria cometida en cada caso.

Esto se agrava si se tiene en cuenta que son tres los eventos en los que se consolida la presunción cambiaria, en la cual, por una parte, las sanciones aplicables son diferentes, a pesar de que las multas impuestas son las mismas; y además, a través de dos oficios emitidos por la Subdirección de Gestión de Control Cambiario se brindó claridad sobre la aplicación de cada una de las sanciones en este tipo de infracción (oficio 100211232-0405 del 17 de abril de 2017 y oficio 100211232-0687 del 12 de julio de 2017), así:

Tabla 3. Eventos de presunción cambiaria con igual sanción y multa diferente

	Numeral 2	Numeral 5
Hecho constitutivo de infracción	“Por pagar o recibir pagos a través del mercado no cambiario por concepto de operaciones obligatoriamente canalizables”.	“Por no canalizar a través del mercado cambiario el <i>valor real</i> de la operación efectivamente realizada”.
Multa impuesta	100% del monto dejado de canalizar.	100% de la diferencia entre el valor canalizado y el valor real.
Límite	N/A	N/A
Presunción cambiaria	“(i) cuando se introduzca mercancía al territorio nacional por lugar no habilitado, (ii) cuando se introduzca mercancía al territorio nacional sin declararla ante las autoridades aduaneras”.	“(iii) cuando el valor declarado de las mercancías sea inferior al valor de las mismas en aduanas”.

Fuente: Elaboración propia.

Con lo expuesto, es evidente la falta de aplicación del principio de tipicidad e incluso de legalidad al reglamentarse las sanciones aplicables a cada uno de los hechos constitutivos de infracción cambiaria a través de un oficio que carece de rango de ley; por esto, se requiere una disposición expresa

de la sanción aplicada a los eventos de presunción cambiaria, la cual brinde el grado de certeza y el alcance de la normatividad que regula estos eventos.

Por otra parte, en relación con la aplicación de las sanciones dispuestas en los

numerales 8 y 9, es posible concluir la transgresión de este principio al crear normas dirigidas a la misma conducta infractora, con

la misma multa impuesta, en sanciones diferentes, en los siguientes términos:

Tabla 4. Transgresión del principio de tipicidad a la misma conducta, con la misma multa y sanciones distintas

	Numeral 8	Numeral 9
Hecho constitutivo de infracción	“Por canalizar a través del mercado cambiario un <i>valor superior</i> al consignado en los documentos de aduana o los que hagan sus veces”.	“Por canalizar a través del mercado cambiario el valor consignado en los documentos de aduana o los que hagan sus veces, cuando este valor <i>sea superior</i> al valor real de la operación”.
Multa impuesta	“100% de la diferencia entre el valor canalizado y el consignado en los documentos de aduana o los que hagan sus veces”.	“100% de la diferencia entre el valor canalizado y el valor real de la operación establecido por la DIAN”.

Fuente: Elaboración propia.

De esta manera, la norma busca sancionar, por una parte, la canalización de un valor superior al valor real de la operación, y, por otra, la consignación de un valor superior en los documentos de aduanas. No obstante, en ambos casos se trata de un valor superior al real de la operación y para reiterar este análisis la multa equivale al mismo valor, 100% de la diferencia entre el valor real de la operación y el canalizado o consignado.

Si bien se parte de supuestos fácticos diferentes –valor canalizado y valor consignado– la naturaleza de la sanción es la misma y busca los mismos efectos: reprender las conductas omisivas que impiden conocer el valor real de la operación, con lo cual, si el tipo y fin de las infracciones administrativas cambiarias son correctivas para los sujetos que vayan en contra de los bienes jurídicos protegidos, mal haría el Ejecutivo en crear sanciones que desconocen estos fines al establecer dos infracciones con miras a abarcar el mayor número de conductas, desconociendo que se trata de un mismo bien jurídico, y la creación de dos o más sanciones que no permiten certeza razonable en

la aplicación de una u otra sanción, lo cual genera incertidumbre para el investigado y, en caso de ser sancionado dos veces por el mismo hecho, la transgresión del principio *non bis in ídem*.

Por otra parte, si se trata de evidenciar la finalidad del Ejecutivo al establecer esta norma a la hora de dividir la sanción en dos tipos sancionatorios diferentes: por una parte (numeral 8), encontramos la canalización de un valor superior con la posibilidad de que existan causas justificadas que logren demostrar las razones por lo cual sucedió de esta manera; y por otra parte (numeral 9), se trata de operaciones que tratan de ocultar la sobrefacturación en la que incurre el importador o el exportador, aunque de ser así la gradualidad de la multa debería ser mucho más alta en el marco de la razonabilidad y proporcionalidad de las sanciones, determinando la afectación al bien jurídico tutelado.

En lo relacionado con el numeral 13 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011, el cual establece la extemporaneidad de la relación “de las operaciones efectuadas a

través de una cuenta de compensación o de una cuenta de compensación especial teniendo la obligación de hacerlo”, se evidencia una sanción que en sus inicios violó principios propios del sistema sancionatorio, como lo es el principio de tipicidad de las sanciones.

Lo anterior, teniendo en cuenta la disparidad de criterios frente al momento desde el cual debe cumplirse con la obligación de presentar el Formulario n°. 10 para el reporte de las operaciones realizadas a través de la cuenta de compensación, que en principio se interpretó por el órgano de control que, con la primera operación canalizada por dicha cuenta, el titular de la cuenta de compensación debía cumplir con la obligación de reportar al Banco de la República las operaciones dentro del mes siguiente a la realización de las mismas, so pena de

incurrir en la infracción cambiaria dispuesta en el numeral 13 del artículo 3 del Decreto *ibídem*.

Posteriormente, esta situación fue aclarada por la entidad competente (JDBR), al fijar que la obligación de reportar el Formulario n°. 10, debía darse a partir de la asignación del código independientemente de la realización o no de operaciones, lo cual vulneró los derechos fundamentales de los usuarios que fueron objeto de sanción aun sin tener el código de la cuenta de compensación para efectuar la transmisión de la información de los movimientos u operaciones realizadas, todo esto por imprecisiones en la norma vigente.

Ahora bien, en relación con el numeral 16 y numeral 17 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011 se evidencia:

Tabla 5. Ejemplo de violación al principio de tipicidad

	Numeral 8	Numeral 9
Hecho constitutivo de infracción	“Cuando (...) no se cumplan las obligaciones de solicitar la autorización previa al Banco de la República; o de registrar, reportar, transmitir o informar, directamente ante el Banco de la República o ante o a través de los intermediarios del mercado cambiario, la información o las operaciones”.	“Cuando se cumplan en forma extemporánea las obligaciones de registrar, reportar, transmitir o informar directamente ante el Banco de la República o ante o a través de los intermediarios del mercado cambiario, la información o las operaciones”.
Multa impuesta	“Por cada incumplimiento una multa equivalente a 200 UVT”.	“25 UVT por cada mes o fracción de mes de retardo”.
Límite	N/A	“Sin exceder del equivalente 100 UVT”.

Fuente: Elaboración propia.

La sanción por extemporaneidad en relación con la cuenta de compensación es un poco más gravosa que la multa por registrar, reportar, informar o transmitir al BR fuera de los plazos legales. Sin embargo, si se compara el registro de la cuenta de compensación ante el BR con la transmisión de la información de los movimientos de la cuenta,

necesariamente se concluye que sin un debido registro de la cuenta, todos los movimientos o reportes del titular de la cuenta están provistos de ilegalidad.

De esta forma, la multa imponible por estas conductas infractoras carece de un análisis de daño al bien jurídico tutelado —en este

caso, el orden público económico—, porque si bien no reportar la información de movimientos impide hacer seguimiento a los canales cambiarios y a la balanza de pagos, no contar con el registro como procedimiento previo a la canalización de la operaciones de la cuenta de compensación significaría la violación al cumplimiento de la obligación principal de canalización de las operaciones a través de los IMC o, en este caso, a través de una cuenta de compensación debidamente acreditada por el BR.

Por otra parte, el numeral 19 dispone: “Por no exigir la declaración de cambio por la compra y venta de manera profesional de divisas en efectivo y cheques de viajero en los términos señalados por el régimen cambiario, o por no conservar o exhibir dicha declaración”. Al respecto, resulta preciso

señalar que, si bien la norma no establece el sujeto pasivo a quien recae dicha sanción, su aplicación surge tanto para los profesionales de compra y venta de divisas como para sus clientes. De este modo, para conocer la conducta infractora el responsable debe saber el alcance de la misma, existiendo incertidumbre en la aplicación del principio de tipicidad. Lo correcto en todo caso es aplicar el numeral 1 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011 para los clientes que incumplan con esta obligación de exhibir la declaración de compra y venta de divisas, y el numeral 19 a los profesionales que incumplan con su obligación, atendiendo a la especialidad de las sanciones.

En relación con la presentación extemporánea de la información, encontramos:

Tabla 6. Principio de tipicidad, ejemplo 4

	Numeral 31	Numeral 17	Numeral 13
Hecho constitutivo de infracción	“31. Por la presentación o envío en forma extemporánea de la información exógena cambiaria de acuerdo con los términos y condiciones señalados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante la Resolución 09147 de 2006”.	“17. Cuando fuera de los casos previstos en los numerales anteriores se cumplan en forma extemporánea las obligaciones de registrar, reportar, transmitir o informar directamente ante el Banco de la República o ante o a través de los intermediarios del mercado cambiario, la información o las operaciones para las cuales el régimen cambiario lo exija”.	“13. Por presentar o transmitir al Banco de la República en forma extemporánea la relación de las operaciones efectuadas a través de una cuenta de compensación”.
Multa impuesta	“Multa equivalente a veinticinco (25) Unidades de Valor Tributario (UVT) por mes o fracción de mes de retardo”.	“Multa equivalente a veinticinco (25) Unidades de Valor Tributario (UVT) por cada mes o fracción de mes de retardo”.	“La multa será de veinticinco (25) Unidades de Valor Tributario (UVT) por cada mes o fracción de mes de retardo”.
Límite	Sin exceder del equivalente a doscientos (200) Unidades de Valor Tributario (UVT) por cada período incumplido.	Sin exceder del equivalente a cien (100) Unidades de Valor Tributario (UVT), por cada obligación cumplida por fuera del término legal.	Sin exceder del equivalente a ciento cincuenta (150) Unidades de Valor Tributario (UVT).

Fuente: Elaboración propia.

A partir de la comparación de estos artículos se evidencia que en los tres eventos en los que se presenta la extemporaneidad de la presentación o transmisión de la información, la multa impuesta equivale a veinticinco (25) UVT por mes o fracción de mes cumplido en forma extemporánea, y en lo relacionado con el límite la más gravosa de acuerdo con la multa impuesta es la establecida en el numeral 31 del Decreto Ley 2245 de 2011, relacionado con la presentación de la información exógena de la DIAN. Sin embargo, si se tiene en cuenta el bien jurídico tutelado para definir la razón de esta sanción más onerosa, es posible concluir que el hecho constitutivo de infracción es el mismo, es decir, la no presentación o transmisión, en el primer evento, de la información exógena cambiaria a la DIAN; el segundo de ellos, la información exigida por el BR, y en el tercer evento, la información de registro o movimiento de cuenta de compensación. Con esto, lo correcto sería la unificación de la sanción para evitar la incertidumbre en la aplicación de la sanción.

Sumado a esto, es completamente inequitativa la inexistencia de la sanción por extemporaneidad en la presentación de la declaración de ingreso y salida del país de dinero en efectivo o títulos representativos del mismo a la DIAN. En este caso, la afectación es a la entidad, no al orden público económico perseguido por el régimen de cambios internacionales. Reconózcase que si presenta la información (en este caso la declaración), pero lo hace en forma extemporánea, no habría razón para no contener esta sanción ya que puede resultar sumamente gravosa para el investigado al establecer el artículo 3 del Decreto Ley 2245

de 2011 la sanción: “28. Por no presentar la declaración señalada por el régimen cambiario al ingresar o sacar del país dinero en efectivo o títulos representativos del mismo de acuerdo con las condiciones previstas en cada caso por las normas cambiarias y sus reglamentaciones”, con una multa del 30% del valor dejado de declarar en las operaciones de ingreso y del 40% en operaciones de egreso, violando directamente el principio de proporcionalidad como principio general del derecho”. De acuerdo con Zornoza y Muñoz (2013), la aplicación de este principio se circunscribe principalmente a la materia represiva, “dado que constituye uno de los principios constitucionales de garantía penal, comunes a todo el ordenamiento sancionador” (p. 832), el cual opera como un límite a la actividad administrativa de determinación y graduación de las sanciones, lo cual evidentemente no ocurre en esta sanción.

D. Principio de culpabilidad

Por otra parte, en relación con la culpabilidad acogida en la Carta Política en los artículos 1 y 29, se encuentra proscrita toda forma de responsabilidad objetiva en materia sancionadora, en el entendido de que no hay delito sin culpa. Sin embargo, la Corte Constitucional, y en general el ordenamiento jurídico colombiano, han aceptado de manera excepcional la responsabilidad objetiva en materia cambiaria. Esto ha sido desarrollado por el legislador en lo relacionado con el procedimiento y sanciones cambiarias aplicables desde el Decreto 1746 de 1991, régimen sancionatorio cambiario aplicado por la antigua Superintendencia de Control de Cambios, y actualmente por la Superintendencia de

Sociedades⁹, y reiterado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el Decreto Ley 2245 de 2011, el cual, en su artículo 32, señala que todos los casos resultantes de violación a este régimen son de responsabilidad objetiva.

Ahora bien, en este contexto, la legalidad de este tipo de responsabilidad en materia cambiaria ha sido analizada por la Corte Constitucional en el entendido de que el régimen sancionatorio administrativo tiene en consideración el elemento de culpabilidad en sus investigaciones, siguiendo los parámetros aplicados en el Derecho Penal.

Sin embargo, lo anterior no significa que en materia cambiaria se apliquen todas las reglas comunes a la responsabilidad por actos delictuosos; teniendo en cuenta el segundo acápite desarrollado en esta investigación, es posible concluir que la tradicional teoría de la culpabilidad del Derecho Penal resulta extraña al Derecho Administrativo Sancionatorio al tratarse de un Derecho Penal criminal que se aparta del régimen sancionatorio, con la posibilidad de reconocer sus principios fundantes con aplicación matizada y sin reconocimiento absoluto de sus principios rectores.

Así las cosas, la responsabilidad objetiva nace a partir de las finalidades perseguidas por el régimen cambiario, esto es, proteger el orden público económico del Estado, al ser considerado como una manifestación del Derecho Administrativo con funciones de policía económica, con lo cual se exceptúa la verificación de la culpabilidad en la actuación. Al respecto, la Corte Constitucional, en Sentencia C- 595 de 2002, se pronunció así:

El Estado impone deberes a quienes ejecuten actos, contratos y operaciones en el mercado cambiario, cuyo control, para que sea oportuno y eficaz, demanda total objetividad por parte de la administración, lo cual no se lograría si la efectividad del régimen sancionatorio en esta materia dependiera de la demostración de factores subjetivos como el dolo y la culpa.

Así, se diferencia de la imputación objetiva según la cual se parte del análisis de hechos objetivos constitutivos de infracción —es decir, eventos consagrados por la ley— en que el análisis de la situación que amerita sanción se estudia a partir de hechos objetivos, lo cual está relacionado con aquellas sanciones cambiarias de tipo formal, como

⁹ “Artículo 21. La responsabilidad resultante de la violación al Régimen de Cambios es objetiva. “La responsabilidad por infracción cambiaria en que incurran las personas jurídicas, corresponde también a los representantes legales, socios, administradores, y en general, a las personas naturales con poder decisorio para haberlas obligado o cuya concurrencia haya sido necesaria estatutariamente para ejecutar los actos o los hechos constitutivos de tales infracciones, siempre y cuando estas personas hayan actuado en contravención a los límites fijados estatutariamente y hayan participado en la decisión. En todo caso durante la actuación administrativa se deberá demostrar la participación activa de las personas naturales con poder decisorio en la adopción de la determinación. “En el evento en que una vez surtido el traslado del acto de formulación de cargos a una persona jurídica, y antes de que se tome la decisión de fondo en la respectiva investigación, se decretare su disolución y liquidación por decisión de los asociados, aquellos socios que hubieren votado afirmativamente tal disolución y liquidación, serán solidariamente responsables en el caso en que se impusiere una sanción”.

no presentar la declaración de cambio o no reportar la información requerida a la UIAF en los términos y condiciones por ellos señalados.

Por lo anterior, para que esta teoría no transgreda los principios constitucionales fundamentales, como es el debido proceso, el procedimiento administrativo cambiario debe garantizar todos los derechos al investigado a partir de los hechos constitutivos de infracción cambiaria, las normas aplicadas, el debido proceso, análisis de pruebas y todos los actos necesarios para el cumplimiento de este fin.

De esta forma, a través de la Sentencia C-616 de 2002, fueron desarrollados los criterios para la imputación de este tipo de responsabilidad:

(i) Que carezcan de la naturaleza de sanciones que la doctrina llama “rescisorias”, es decir, de sanciones que comprometen de manera específica el ejercicio de derechos y afectan de manera directa o indirecta a terceros; (ii) que tengan un carácter meramente monetario; y (iii) que sean de menor entidad en términos absolutos (tal como sucede en el caso de las sanciones de tránsito) o en términos relativos (tal como sucede en el régimen cambiario donde la sanción corresponde a un porcentaje del monto de la infracción o en el caso del decomiso en el que la afectación se limita exclusivamente a la propiedad sobre el bien cuya permanencia en el territorio es contraria a las normas aduaneras).

Al respecto, después del análisis integral del régimen sancionatorio, se concluye que efectivamente ninguno de los numerales

dispuestos en el artículo 3 tienen fines resarcitorios; por el contrario, se trata de sanciones correctivas, aplicadas con la finalidad de modificar las conductas de los infractores y de esta forma evitar que vuelvan a incurrir y producir afectación en el orden público económico.

En segundo lugar, todas las sanciones tienen un carácter monetario, el cual está pactado en Unidades de Valor Tributario, en un porcentaje de la operación que da lugar a la sanción, e incluso las tasas de cambio, con la finalidad de que las sanciones impuestas tengan una consecuencia real para aquellos que incurrieron en comportamientos sancionados por la normatividad. Ahora bien, la Corte Constitucional, en la Sentencia C-475 de 2004, determinó la exequibilidad de las sanciones y multas siempre que no alteren la certidumbre del alcance de la respuesta punitiva, en relación con el salario vigente aplicable y la tasa de cambio.

En tercer lugar, en relación con la entidad y relevancia de las sanciones, evidentemente contienen una menor afectación a derechos; por una parte, porque no va dirigida ni compromete derechos fundamentales, ni afectan de manera directa o indirecta a terceros. De esta forma, hay una imposibilidad de imponer sanciones que priven de la libertad, aunque no se podría desconocer como antecedente el Decreto Legislativo 2867 de 1966, en el cual fueron señaladas drásticas sanciones cambiarias en la historia de Colombia, donde incluso las normas restringían el derecho a la libertad de los operadores que incumplían el Régimen Cambiario.

Para la correcta aplicación del sistema sancionatorio cambiario, todo el

procedimiento debe amparar los derechos de contradicción y defensa del interesado. De este modo, por todas las razones expuestas en el primer capítulo de esta investigación, no puede asimilarse el régimen sancionatorio administrativo cambiario con el Derecho Penal, siendo admitida la no pertenencia de los elementos subjetivos de la conducta tipificada previamente como sancionable, como son la intencionalidad, la culpabilidad e incluso la imputabilidad, al tratarse de bienes jurídicos protegidos completamente diferentes, al buscar protegerse los objetivos constitucionales contenidos en principios, fines y valores consagrados en la Carta, como son la justicia, el bienestar colectivo, el desarrollo y el orden económico, social y fiscal, tal como lo señaló la Sentencia C-599 de 1992.

E. Principio non bis in ídem

Por otra parte, frente al principio de *non bis in ídem*, es ineludible que a algunas de las sanciones dispuestas en el Régimen Sancionatorio Cambiario les sean aplicadas otras sanciones administrativas y sanciones penales, principalmente cuando se trata de la prevención del delito de lavado de activos, y las consecuencias que surgen cuando se producen decomisos administrativos, sin que por esta razón se trate de una violación a este principio, ya que los bienes jurídicos tutelados son distintos y cada ordenamiento jurídico debe ser compensado de acuerdo con la conducta sancionable.

Al respecto, de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Colombia en relación con la prevención y lucha contra lavado de activos, la actividad de compra y venta de divisas de forma profesional está

ampliamente perfilada como una actividad peligrosa según el Grupo de Acción Financiera de Latinoamérica – GAFILAT.

Así las cosas, en la Resolución 061 de 2017 se desarrolla el Sistema de Administración del Riesgo de Lavado de Activos, Financiación del Terrorismo y Financiación de la Proliferación de Armas de Destrucción Masiva para la actividad de los profesionales de cambio, en el cual se establecen los requisitos para ejercer la actividad de acuerdo con la matriz de riesgos y las obligaciones de reporte a la UIAF de todas las operaciones sospechosas que se produzcan en el ejercicio de la actividad. Con lo cual, el incumplimiento de la Resolución 061 de 2017 dará lugar a la imposición de la sanción del numeral 23 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011.

A su turno, el Código Penal Colombiano establece en el artículo 323, modificado por la Ley 1453 de 2011, el delito de Lavado de Activos, así:

El que adquiera, resguarde, invierta, transporte, transforme, almacene, conserve, custodie o administre bienes que tengan su origen mediano o inmediato en actividades de tráfico de migrantes, trata de personas, extorsión, enriquecimiento ilícito, secuestro extorsivo, rebelión, tráfico de armas, tráfico de menores de edad, financiación del terrorismo y administración de recursos relacionados con actividades terroristas, tráfico de drogas tóxicas, estupefacientes o sustancias sicotrópicas, delitos contra el sistema financiero, delitos contra la administración pública, contrabando, contrabando de hidrocarburos o sus derivados, fraude aduanero o favorecimiento y faci-

litación del contrabando, favorecimiento de contrabando de hidrocarburos o sus derivados, en cualquiera de sus formas, o vinculados con el producto de delitos ejecutados bajo concierto para delinquir, o les dé a los bienes provenientes de dichas actividades apariencia de legalidad o los legalice, oculte o encubra la verdadera naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento o derecho sobre tales bienes o realice cualquier otro acto para ocultar o encubrir su origen ilícito, incurrirá por esa sola conducta, en prisión de diez (10) a treinta (30) años y multa de mil (1.000) a cincuenta mil (50.000) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

De modo tal que la comisión de esta infracción puede surtir en los dos ámbitos: por una parte, por el Derecho Penal, al incurrir en el delito propiamente dicho, donde existen varias teorías a nivel internacional sobre el bien jurídico tutelado según Durrieu (2008); por otra parte, proteger los sistemas económicos, proteger a la Administración de justicia y proteger a la seguridad y estabilidad de los Estados, que incluso en el caso colombiano se trata de la protección de los tres bienes jurídicos.

El segundo de los ámbitos surge en las sanciones cambiarias, al evidenciarse la violación al orden público económico con el ingreso o salida del país de divisas o dinero en efectivo que no provienen del mercado cambiario, sino que es producto del delito de lavado de activos, financiación del terrorismo y/o financiación de armas de destrucción masiva, lo cual afecta directamente la balanza de pagos internacionales al no encontrarse registrado el movimiento de las divisas de forma legal.

Lo mismo sucede con los decomisos administrativos, que se encuentran establecidos en el párrafo 7 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011, el cual establece la presunción cambiaria, como ya se hizo mención.

Al respecto, la Ley 383 de 1997, modificada por el artículo 72 de la Ley 488 de 1998 “Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando”, en su artículo 6 señala que existe violación al régimen cambiario cuando se introducen mercancías por lugar no habilitado o sin declararla ante las autoridades aduaneras, lo cual surge a partir de la notificación del acto administrativo del decomiso. Y para los efectos, la sanción cambiaria se aplica sobre el monto del avalúo de la mercancía en el proceso de definición de la situación jurídica.

De igual forma, el artículo *ibídem* establece que se presume la existencia de violación al régimen cambiario cuando el valor declarado de las mercancías sea inferior al valor de las mismas en aduanas.

Entonces, en primer término, la presunción surge a partir del procedimiento sancionatorio aduanero aplicado para el decomiso administrativo dispuesto en el Decreto 390 de 2016 y el Decreto 344 de 2018, cuando el bien jurídico tutelado es el cumplimiento de las obligaciones aduaneras en el marco de la protección de la economía nacional, dichas mercancías son introducidas por lugar no habilitado, o sin declararlas, o por un valor diferente al señalado en los documentos de aduana, se presume que dichas mercancías tampoco fueron objeto de canalización, con lo cual incumplirían el régimen cambiario, y, en este sentido, el

bien jurídico tutelado es la violación al orden público económico.

Por otra parte, el Código Penal, en su artículo 319 modificado por el artículo 4 de la Ley 1762 de 2015, establece lo siguiente:

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%) al trescientos (300%) por ciento del valor aduanero de los bienes objeto del delito.

El que oculte, disimule o sustraiga de la intervención y control aduanero mercancías en cuantía superior a cincuenta (50) salarios mínimos legales mensuales, o las ingrese a zona primaria definida en la normativa aduanera vigente sin el cumplimiento de las formalidades exigidas en la regulación aduanera, incurrirá en la misma pena de prisión y multa descrita en el inciso anterior.

De esta forma, los bienes jurídicos tutelados en el Derecho Penal relacionados con los decomisos administrativos son los mismos protegidos por el delito de lavado de activos, esto es: proteger los sistemas económicos, proteger a la administración de justicia, y proteger a la seguridad y estabilidad de los Estados. Sin embargo, las sanciones penales tienen fines correctivos con tintes resocializadores. De ahí la aceptación de la aplicación de diferentes sistemas sancionadores a partir de la diferencia de los bienes jurídicos protegidos y los procedimientos especiales que tiene cada sistema.

F. Principio de temporalidad de la acción

En lo que respecta a este principio, es claro que los administrados no pueden quedar sujetos de manera ilimitada en el tiempo a la puesta en marcha de la Administración de sus instrumentos sancionatorios.

Así las cosas, en lo relacionado con el Régimen Sancionatorio Cambiario, el artículo 5 del Decreto Ley 2245 de 2011 establece que la imposición de sanciones cambiarias requiere de la formulación previa del acto de formulación, con lo cual, el mismo debe notificarse dentro de los cinco (5) años siguientes a la fecha en que ocurrieron los hechos constitutivos, salvo en los casos de infracción continuada, en los que surten varias acciones y omisiones que violen una misma norma cambiaria, así estas se ejecuten en montos diferentes.

En estos los casos, el término de prescripción se debe contar a partir de la ocurrencia del último hecho constitutivo de la infracción. Con esta lectura, se podría decir, verbigracia, que el incumplimiento del reporte de la información exógena cambiaria en las fechas previstas en la ley, sanción establecida en el numeral 31 del Decreto Ley 2245 de 2011, que dará lugar a que la Administración pueda sancionar por todos los reportes de extemporaneidad, ya que a los 5 años contarán a partir de la última infracción.

Sin embargo, el régimen cambiario establece que “no se considerará como infracción continuada el incumplimiento de plazos o términos legales señalados por las normas constitutivas del régimen cambiario” (Decreto 2245 de 2011; art. 5), con lo

cual no podría aplicarse dicho principio en este sentido.

Pero si se incumple con la obligación de canalizar el valor real de las operaciones de obligatoria canalización, de acuerdo con la sanción establecida en el artículo 3 numeral 5 del Decreto Ley 2245 de 2011, y dicha infracción se hace de forma continuada, la Administración de Impuesto y Aduanas podrá ejercer sus acciones de control y vigilancia, y el término de prescripción se contará a partir de la ocurrencia del último hecho constitutivo de infracción.

De igual forma, el Decreto Ley 2245 de 2011 señala que dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término de respuesta del acto de formulación de cargos deberá expedirse y notificarse la resolución sancionatoria o de terminación de la investigación.

Todo lo anterior, con la finalidad de garantizar el principio de temporalidad de la acción en el Régimen Sancionatorio Cambiario.

G. Principio de favorabilidad

Ahora bien, ¿qué ocurre con este principio en relación con la aplicación de las sanciones más favorables?

Para desarrollar el principio de favorabilidad en materia cambiaria es necesario acudir a la Constitución Nacional, que en su artículo 29 establece el derecho al debido proceso, el cual señala: “nadie podrá ser juzgado y sancionado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa”. Este derecho está relacionado directamente con el *principio de legalidad*, tratándose bien sea de infracción administrativa o penal.

Seguidamente, el artículo desarrolla quién sería el juez o tribunal competente, siendo en materia cambiaria la DIAN, Superintendencia de Sociedades y Superintendencia Financiera, respectivamente, “con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio” (CP, art. 29) y con la finalidad de brindar protección y garantía al derecho de defensa y contradicción del investigado.

En su inciso 3, el artículo *ibídem* dispone que “en materia penal la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable” (CP, art. 29), denominado así el principio de favorabilidad.

Si bien la norma señala expresamente que se trata de favorabilidad en materia penal, la Sentencia 010 de 2003 de la Corte Constitucional manifiesta que si bien existen diferencias claras entre el Derecho Penal y el Derecho Administrativo Sancionador, y sus principios se matizan y se aplican de forma restrictiva en el marco sancionatorio cambiario, al investigado no puede apartarse de las garantías constitucionales de la libertad y el derecho a la defensa. Sumado a esto, señala la Corte:

(...) como son la preexistencia normativa de la conducta, del procedimiento y de la sanción, las formas propias de cada juicio, la controversia probatoria, la favorabilidad (según el cual la ley posterior se aplica de preferencia a la ley anterior cuando es favorable al inculpado) y el *non bis in idem* en su genuino sentido, que proscriben la doble sanción de la misma naturaleza ante un mismo hecho.

Sin embargo, dadas las profundas diferencias entre el Derecho Administrativo

Sancionador Cambiario y el Derecho Penal, como se hizo mención, no es posible hacer extensivas –de plano y de forma absoluta– todas las orientaciones y principios de una rama del Derecho a otra, con lo cual el principio de favorabilidad del Derecho Penal se aplica en materia cambiaria con arreglo a ciertos lineamientos o matices, como sucede con los otros principios ya abordados.

Así las cosas, en la Sentencia C-922 de 2001, la Corte Constitucional señaló el siguiente parámetro de aplicación del principio de favorabilidad:

Cuando las normas sancionatorias cambiarias posteriores son más favorables al sancionado que las anteriores, es admisible e imperativa la aplicación retroactiva de las nuevas normas (las más favorables) con base en lo señalado por el inciso tercero del art. 29 de la Constitución Política.

Una de las situaciones de mayor relevancia en materia de favorabilidad cambiaria se dio con la transición del Decreto Ley 1092 de 1996 al Decreto 1074 de 1999 (modificado por el Decreto Ley 2245 de 2011), Régimen Procedimental y Sancionatorio Cambiario, en el siguiente sentido: el Decreto 1074 de 1999 estableció un trato más favorable para los infractores del régimen cambiario, modificando el artículo 3 contenido de las sanciones aplicables a quien infrinja el régimen cambiario. Así, el régimen transitorio para su aplicación dispuso que

Los procedimientos administrativos cambiarios adelantados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en los cuales se haya proferido y notificado acto de formulación de cargos a los presuntos

infractores con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de este decreto, continuarán tramitándose hasta su culminación conforme a lo previsto en el Decreto-ley 1092 de 1996.

Con lo cual, a aquella comisión de infracciones cambiarias que se hayan realizado con anterioridad a la vigencia del Decreto 1074 de 1999, sin que se haya proferido acto de formulación de cargos por la DIAN, se le aplicarían las sanciones establecidas en el Decreto 1074 de 1999, dejando a un lado lo establecido en la Constitución Política, específicamente con el derecho al debido proceso, el cual establece que “nadie podrá ser juzgado y sancionado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa” (CP, art. 29) y aplicando estrictamente el principio de favorabilidad en normas transitorias. Por lo anterior, fue demandado el artículo 2 del Decreto 1074 de 1999, que fue declarado constitucional.

En este mismo sentido, el demandante de dicha disposición adujo que el tránsito de legislación no se refiere a las normas procedimentales cambiarias, sino a las sustanciales que definen las sanciones aplicables a las infracciones de esa naturaleza. En este análisis, la Corte Constitucional señaló la importancia de esta diferencia y resaltó que “si se tratara del tránsito de leyes sustanciales que fijan un régimen sancionatorio, sería la aplicación de la nueva ley a infracciones administrativas cometidas con anterioridad a su vigencia, inconstitucional” (Sentencia C-922/01, M.P.: Marco Gerardo Monroy Cabra), atendido al artículo 29 de la Constitución Política.

Lo anterior sirvió de fundamento jurisprudencial para que a través del memorando

0831 de 2009 la DIAN expresamente señalara que debe aplicarse la favorabilidad en materia sancionatoria en el entendido de que la norma sea benigna o más favorable al investigado.

Por otra parte, la posición que asume el Consejo de Estado en relación con la aplicación del principio de favorabilidad en materia cambiaria, desde 1996 a través de la sentencia con número de expediente 7855, señalaba:

Frente a la pretendida ilegalidad de los actos acusados por no aplicación de la ley posterior, es del caso recordar que en virtud de expresa disposición contenida en el artículo 29 de la Carta, solo en materia penal procede la aplicación de la ley posterior al hecho imputado.

Dicha posición fue reiterada en la Sentencia con expediente 6434 del 7 de diciembre de 2000.

Posteriormente, en la sentencia con radicado 6262 del 16 de agosto de 2001, el Consejo de Estado señaló que “las infracciones

cambiarias no tienen la naturaleza de infracciones penales, razón por la cual no le es aplicable el principio de favorabilidad”; idea que también se plasmó en el año 2003 en la sentencia de radicado 1998 00154 01 (7092).

En dichas sentencias, el Consejo de Estado se pronunció sobre la nulidad de los actos que imponían sanción cambiaria en virtud de la posesión ilegal de divisas y títulos representativos de estas, lo cual fue derogado por la Ley 9 de 1991, la cual no sancionó la conducta investigada que dio lugar a los actos acusados (la tenencia, posesión y negociación de divisas sería libre) a pesar de que a la fecha del acto constitutivo de infracción cambiaria no se había proferido acto de formulación.

Ahora bien, para el año 2009, el Consejo de Estado, a partir del análisis constitucional que hizo la Corte Constitucional, empezó a decidir la nulidad de los actos administrativos proferidos por la DIAN en los cuales fue aplicado el Decreto 1074 de 1999^[10] (Sentencia 25000-23-24-000-2001-01252-01 de octubre de 2009 Sección I),

¹⁰ Sentencia 25000-23-24-000-2001-01252-01 de octubre de 2009 Sección I. DCIN-83 de 2004. “La financiación de importaciones a un plazo superior a seis meses, contados a partir de la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea, constituye una operación de endeudamiento externo. El correspondiente crédito deberá registrarse dentro de los seis meses siguientes a la fecha del conocimiento de embarque o guía aérea, previa la constitución del depósito de que trata el artículo 30 de esta Resolución (Derogada DCIN-83 de 2007). Encuentra la Sala que el Decreto 1092 de 1996 establecía como sanción pecuniaria para ‘las infracciones derivadas del cumplimiento extemporáneo de las obligaciones sometidas a plazo legal por el régimen de cambios, cuando se exija como condición la constitución previa del depósito correspondiente ante el Banco de la República’, una multa del cinco por ciento (5%) del valor del depósito constituido por fuera del término legal, por mes o fracción de mes de retardo, sin exceder del ochenta por ciento (80%) del monto del depósito en mención; la sanción impuesta en los actos acusados fue de ciento treinta y tres millones trescientos sesenta y seis mil cuatrocientos cuarenta pesos (\$133’363.440,00), equivalente a multa de tres (3) salarios mínimos legales mensuales por mes o fracción de mes de retardo, sin exceder de cien (100) salarios mínimos legales mensuales cada operación (artículo 1º literal l) del Decreto 1074 de 1999). De todas formas, la sanción posterior mucho más favorable que la anterior”.

teniendo en cuenta que la comisión de la infracción se dio en vigencia del Decreto Ley 1092 de 1996, sin que se hubiera proferido pliego de cargos anterior. Entonces, se daría lugar al Decreto 1074 de 1999, acreditando la aplicación favorable en materia sancionatoria, de acuerdo con los lineamientos constitucionales que puedan aplicarse de forma excepcional. Esto suponía un cambio en la postura adoptada por el Consejo de Estado. De esta forma, en materia sancionatoria frente a norma más favorable, al parecer el Consejo de Estado mantuvo la posición asumida por la Corte Constitucional, lo que no ocurre en materia sustancial.

Ahora bien, a pesar del pronunciamiento del año 2009, en Sentencia del 10 de octubre de 2012 (Expediente 1997-10054-01., M.P.: María Elizabeth García González) se modificó la posición anterior de la Sala en materia cambiaria, en lo relacionado con la inaplicación de la favorabilidad, donde la actora insistía en la aplicación del principio de favorabilidad en cuanto al término de caducidad de dos años el cual le resultaba más favorable que el dispuesto en el Decreto 1074 de 1999. El Consejo de Estado continúa aduciendo que en materia cambiaria no hay lugar a la aplicación del principio de favorabilidad; ello, sin diferenciar si se trata de la materia procedimental o sustancial.

Este pronunciamiento se reiteró, a través de la Sentencia 68001-23-31-000-2008-00655-01 de agosto de 2014, Sección I del Consejo de Estado, donde se estudió el recurso de apelación interpuesto por la DIAN en lo relacionado con la Sentencia expedida por el tribunal administrativo que analizó la nulidad de los actos administrativos proferidos por la Administración aduanera, en cuanto a la aplicación del principio de favorabilidad, atendiendo que al momento de la expedición del acto de formulación de cargos ya no estaba vigente la obligación prevista en el régimen cambiario¹¹, multa por infracción al régimen de cambios, contenida en la Circular Reglamentaria Externa DCIN-83 de 21 de noviembre de 2003, al no informar al intermediario del mercado cambiario dentro de los 15 días hábiles siguientes al levante de la mercancía, los datos relativos a la declaración de importación y al documento de transporte, obligación al momento de la expedición del acto de formulación de cargos, siendo eliminado el plazo a través de la DCIN-83 de 2007.

En este evento, el CE no falló los cargos; sin embargo, en esta oportunidad la sala adujo que los pronunciamientos constitucionales en cuanto a la favorabilidad en materia cambiaria aplican al régimen sancionatorio, lo cual no resulta extensivo a las normas

¹¹ Multa por infracción al régimen de cambios contenido en la Circular Reglamentaria Externa DCIN-83 de 21 de noviembre de 2003, al no informar al intermediario del mercado cambiario dentro de los 15 días hábiles siguientes al levante de la mercancía, los datos relativos a la declaración de importación y al documento de transporte, en relación con las declaraciones de cambio objeto del proceso. Como fundamento de la demanda se alegó la violación del principio de favorabilidad, en tanto que para la fecha en que se formuló el pliego de cargos (26 de junio de 2007) la conducta investigada ya no constituía infracción al régimen de cambios, toda vez que el plazo de 15 días atrás mencionado fue eliminado a través de la Circular DCIN-83 de 22 de junio de 2007.

sustanciales que tipifican la infracción administrativa, como ocurre en la demanda de constitucionalidad objeto de debate.

Con posterioridad, en la Sentencia del 24 de septiembre de 2015^[12], la Sección Primera volvió a reconocer la procedencia del principio de favorabilidad en materia cambiaria, aunque no lo aplicó en el caso concreto. En este caso fueron demandadas las resoluciones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales que sancionaron con multa a una sociedad por infringir el régimen cambiario al no canalizar una operación de endeudamiento externo a través del mercado cambiario. La demandante en ese proceso solicitó en forma subsidiaria que, de no prosperar la pretensión de nulidad de los actos acusados, se le sancionara de acuerdo con el artículo 3, numeral 5, del Decreto 2245 de 2011, norma que establece una sanción más favorable que la impuesta en tales actos.

La Sala, en la sentencia citada, negó esa pretensión, en razón a que “el principio de favorabilidad en materia cambiaria solo aplica si surge una sanción más benévola por los mismos hechos, antes de notificarse el acto de formulación de cargos al infractor” (Sentencia 25000-23-24-000-2010-00109-01, M.P.: María Claudia Rojas Lasso); y ello no ocurrió en dicho asunto. En este punto, se citaron las consideraciones de la Sentencia C-922 de 2001 de la Corte Constitucional.

Ahora bien, para abril del año 2016, el Consejo de Estado se pronunció en lo

relacionado con la favorabilidad en la sentencia 05001-23-33-000-2013-01363-01 en cuanto a la modificación sustancial de la norma frente a los informes de endeudamiento externo y anulación del mismo, en el entendido de que el demandado no cumplió con el principio de coincidencia, ya que no realizó efectivamente la importación pero adquirió un préstamo para financiar dicha importación, registrando un endeudamiento externo relacionado con una declaración de importación que hizo un tercero en calidad de préstamo. En este sentido, la DIAN, de manera oficiosa, aplicó por principio de favorabilidad la sanción dispuesta en el Decreto Ley 1074 de 1999 y no el Decreto 1092 de 1996, al considerarse una sanción más benévola. Reiterando así que el principio de favorabilidad es aplicable en materia sancionatoria.

En agosto de 2016, el Consejo de Estado profirió la sentencia de unificación con radicado 05001-23-33-000-2013-00701-01, en el cual fueron analizados los hechos que

Para el 23 de octubre de 2012, fecha en que quedó en firme el acto administrativo sancionatorio, no era obligación de la demandada diligenciar el Formulario n.º 11 del Banco de la República para legalizar la inversión que realizó, puesto que tal obligación fue eliminada en la modificación realizada a la Circular Reglamentaria Externa DCIN-83 del Banco de la República, de forma tal que la actuación de la Superintendencia de Sociedades vulnera el principio de favorabilidad al no existir conducta violatoria del régimen cambiario.

¹² C.P.: María Claudia Rojas Lasso.

Con lo cual, el actor señaló que al momento de quedar en firme el acto administrativo no existía la obligación de presentar el Formulario n°. 11; sin embargo, en el momento de la comisión de la conducta el ordenamiento jurídico exigía esta obligación por parte de los inversores, tratándose así de una modificación sustancial de la norma, aplicada para el caso en concreto para la Superintendencia de Sociedades como entidad a cargo de la vigilancia y el control la cual ha aplicado la favorabilidad solo en materia sancionatoria, y bajo el supuesto de que las sanciones son impuestas de acuerdo con las disposiciones que se encuentran vigentes al momento de la infracción del régimen.

Expuesto lo anterior, se dejan en evidencia dos posturas desarrolladas por el CE y la Corte Constitucional, a partir, en primer lugar, del mandato constitucional dispuesto en el artículo 29 de la CP que tiene aplicación para las actuaciones administrativas y judiciales, y con ello la aplicación de los principios orientadores los cuales ya fueron objeto de análisis en el Régimen Administrativo Sancionatorio Cambiario. De igual forma, en el marco del Estado Social de Derecho, el cual está obligado a garantizar los límites al *ius puniendi* del Estado, con la finalidad de brindar un trámite donde se respeten los derechos de los investigados y a su turno se logre la aplicación de la justicia.

En este sentido la Sección Primera establece:

(...) unifica su criterio en el sentido de señalar que el principio de favorabilidad es aplicable en las actuaciones administrativas dirigidas a sancionar las infracciones al régimen cambiario, por tratarse de una

garantía mínima del debido proceso, el cual es un derecho constitucional fundamental que debe operar no solo en las actuaciones judiciales sino en toda clase de actuaciones administrativas.

De este modo, el Consejo de Estado señala expresamente la aplicación del principio de favorabilidad en materia cambiaria, tratándose como una garantía mínima del debido proceso.

Bajo este mismo análisis, con base en la misma norma demandada (ya derogada DCIN -83 de 2004), la cual establecía el término de quince (15) para cumplir con la obligación de remitir la información del documento de transporte y declaraciones relacionadas con los giros anticipados a futuras importaciones, modificado por la Circular Externa DCIN-83 de 2007, la cual suprimió el término para transmitir la información; de manera que los importadores podrían transmitir los datos al intermediario cambiario en cualquier tiempo.

El Consejo de Estado, a través de la sentencia con radicado 76001-23-31-000-2009-00886-01 de julio de 2018, analizó las declaraciones objeto de reproche por parte de la DIAN en la actuación administrativa sancionatoria que adelantó, las cuales obedecían a los años 2005 y 2006, esto es, en vigencia de la Circular Externa DCIN 83 de 2003 que preveía el término de quince (15) para cumplir con la obligación de remitir la información del documento de transporte y las declaraciones relacionados con los giros anticipados a futuras importaciones, sin que se haya proferido Resolución Sancionatoria por parte de la DIAN, en cuyo caso reiteró la aplicación del principio de favorabilidad

bajo los términos y condiciones de la sentencia de unificación.

A modo de resumen, los siguientes son los antecedentes jurisprudenciales:

Tabla 7. Antecedentes jurisprudenciales / Consejo de Estado/ Principio de favorabilidad

Año	Expediente	Comentario
1996	Expediente 7855	No es aplicable el principio de favorabilidad “Frente a la pretendida ilegalidad de los actos acusados por no aplicación de la ley posterior, <i>es del caso recordar que en virtud de expresa disposición contenida en el artículo 29 de la Carta</i> , solo en materia penal procede la aplicación de la ley posterior al hecho imputado...”.
2000	Expediente 6434	<i>Reiteración.</i>
2001	Expediente 6262	<i>Reiteración, caso concreto:</i> posesión ilegal de divisas y títulos, derogado por la Ley 9 de 1991, inaplicación de favorabilidad.
2003	Expediente 7092	
2009	Expediente 1252	<i>Cambio de criterio:</i> es aplicable la favorabilidad en materia sancionatoria; aplicación de lo señalado en la Corte Constitucional en relación con el principio de favorabilidad, caso concreto aplicación del D.L 1074 de 1999.
2012	Expediente 10054	<i>Cambio de criterio:</i> inaplicación del principio de favorabilidad en relación con el caso concreto de aplicación de norma más favorable en materia de caducidad de la acción sancionatoria cambiaria.
2014	Expediente 0655	<i>Cambio de criterio:</i> es aplicable la favorabilidad en materia sancionatoria cambiaria, aunque la sala no acepta el cargo, en relación con el caso concreto, obligación sustancial de informar al IMC los datos relativos a D.I. Y los D.T dentro de los 15 días siguientes al levante de la mercancía, posteriormente eliminado. Al momento del acto de formulación la conducta ya no constituía infracción. Sin embargo, de forma expresa señala la aplicación de favorabilidad en materia sancionatoria no sustancial como ocurre en el acto demandado.
2015	Expediente	<i>Reiteración:</i> reconoce la procedencia del principio de favorabilidad en materia Sancionatoria Cambiaria, aunque no fue aplicada al caso concreto al tratarse de materia sustancial.
2016	Expediente 01363	<i>Reiteración:</i> aplicación del principio de favorabilidad en materia cambiaria sancionatoria, multa más favorable en el D.L 1074 de 1999, al considerarse una sanción más benévola.
2016	Expediente 00701 <i>Unificación</i>	<i>Cambio de criterio:</i> es aplicable la favorabilidad en materia sancionatoria cambiaria y sustancial; sin embargo, aunque expresamente no señala su aplicación en materia sustancial, el caso concreto se refiere al <i>registro</i> extemporáneo mediante F11 (dentro de los 3 meses siguientes a la fecha de canalización) de la inversión extranjera en la modalidad de patrimonio autónomo, con los siguientes hechos: – Obligación dispuesta en la DCIN-83 de 2003. – Conducta infractora del 2008 en vigencia de DCIN-83/2003. – Notifica acto de formulación en el 2010. – 2011 Modificación de la norma en la DCIN-83 de 2011. – 2 de agosto de 2011, imposición de sanción, a través de Resolución Sanción. El CE decide la favorabilidad, en cuanto a la eliminación de la obligación. ¿Favorabilidad en materia sancionatoria?
2018	Expediente 0886	<i>Reiteración:</i> favorabilidad en materia sancionadora y sustancial. <i>Caso concreto:</i> hechos similares eliminación de término de 15 días para cumplir con la obligación de remitir la información del documento de transporte y las declaraciones relacionados con los giros anticipados a futuras importaciones.

Fuente: Elaboración propia.

De esta forma, es posible concluir que, aunque la postura de la Corte Constitucional es clara al señalar que en materia sancionatoria cambiaria son aplicables los postulados de favorabilidad que rigen el Derecho Penal, aplicando de forma matizada dirigido al cumplimiento de los objetivos que persigue el régimen cambiario, lo cual es inaplicable a la materia sustancial cambiaria al ser el Banco de la República el organismo competente para regular las políticas y la normatividad cambiaria, lo que no sucede con el régimen sancionatorio en cabeza de los organismos de vigilancia y control.

Por otra parte, el Consejo de Estado, con una postura cambiante y en la mayoría de oportunidad poco precisa, en su sentencia de unificación aclara que dentro del marco del debido proceso como principio rector del ordenamiento jurídico colombiano es aplicable el principio de favorabilidad en materia cambiaria, sin hacer una distinción expresa (contrario a lo señalado en la sentencia con Expediente 0655 de 2014) con la materia sustancial. Sin embargo, a partir del análisis jurisprudencial se puede inferir la aceptación de la favorabilidad en materia sustancial, al evidenciarse modificaciones sustanciales por el BR a los términos y condiciones de cumplimiento de las obligaciones cambiarias, los cuales, a pesar de estar presentes al momento de la conducta infractora, posteriormente fueron eliminados, y en este sentido se aplicó de forma favorable al investigado.

En este sentido, a través del Memorando Interno la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, advirtió que las modificaciones que trajo la Resolución Externa 1 de 2018, junto con la Circular Reglamentaria

Externa DCIN-83 de 2018, principalmente en materia de competencia de la entidad –relacionadas con declaración de cambio, operaciones de importación y exportación de bienes, endeudamiento externo, formularios y obligaciones adheridas a los mismos, junto con las modificaciones del Boletín n.º 15 del Banco de la República, las Circulares Reglamentarias Externas DODM 144 del 31 de octubre de 2016 y del 24 de febrero de 2007, relacionadas con derivados–, fue ordenada la aplicación del principio de favorabilidad, admitiendo la aplicación de las normas sustantivas más favorables al caso investigado conforme a los postulados jurisprudenciales.

Sin embargo, cabe advertir la repercusión de la aplicación de dicho principio, en relación con la sanción dispuesta en el numeral 27 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011. Dicha sanción dispone la multa equivalente al 100% del monto de la operación respectiva, cuando no se cumpla con los requisitos exigidos por las operaciones de derivados. Con lo cual, la aplicación del principio de favorabilidad en materia sustancial, en aquellas operaciones que hayan incumplido con los requisitos señalados en la Circular Reglamentaria Externa DODM 114 del 24 de febrero de 2007 (los cuales fueron modificados en la Circular del 2018), quedaría sin posibilidad por parte de la DIAN de ser sancionadas, atendiendo al principio de favorabilidad, en las siguientes condiciones:

Primero: los derivados de tasa de cambio, como contratos que tienen como referencia la Tasa Representativa del Mercado, con la finalidad, de que en estos productos los inversionistas gestionarán el riesgo de fluctuación del dólar mediante coberturas

conocidos como *Delivery Forward* – DF podrán encontrar oportunidades de especulación, *Non Delivery Forward* – NDF.

Segundo: puede tratarse de operaciones de derivados divisa-divisa o peso-divisa, con cumplimiento efectivo; es decir, como contratos futuros, en los cuales en el momento de su cumplimiento las partes realizan la entrega física de las divisas involucradas en la operación cuya tasa previamente fue convenida.

Tercero: en lo relacionado con la negociación de los derivados, y las obligaciones cambiarias sujetas a los mismos, donde la RE 8/2000 y la Circular Reglamentaria Externa DODM – 144 del BR establecían:

– Obligación de conservar los documentos que soporten las operaciones de derivados de cumplimiento efectivo. Entiéndase conservar el contrato en el que conste la compra a futuro pactada y todos los documentos soportes que acrediten la realidad de la operación. Dicha documentación de las operaciones subyacentes puede estar relacionada con: importación de bienes, reintegro de exportaciones, desembolso o amortización de operaciones de endeudamiento externo, y esta operación no puede corresponder a una operación de contratos o facturas por concepto de servicios, ni operaciones internas que se pretendan cancelar en divisas a través de cuentas de compensación. Así lo establecía el literal b) del numeral 4.2.1.1 y el numeral 4.2.2.1 de la Circular Externa DODM-144, en concordancia con lo previsto en el artículo 3 de la RE 8/2000.

– Obligación de acreditar de forma previa la operación subyacente en operaciones de

derivados divisa-divisa o peso-divisa con cumplimiento efectivo (DF), celebrada entre residentes y agentes del exterior, o entre residentes e IMC. Lo que significaba que los residentes deberán tener a su cargo o favor una obligación o un derecho derivado de la operación subyacente, el cual debe estar acreditado tanto a la fecha de celebración del contrato de derivado como a la fecha de su cumplimiento, lo cual puede evidenciarse por Vb en la emisión de la respectiva factura comercial expedida por el proveedor o vendedor de la mercancía, o celebración del contrato de mutuo, de acuerdo a cada caso. De esta forma, se infringía la obligación de acreditación previa de la operación subyacente, en el evento de existencia de una factura comercial con fecha posterior a la fecha de celebración del respectivo contrato de derivados.

– La norma disponía en su momento la obligación de canalizar a través del mercado cambiario la operación de derivados, la cual se cumple ante el IMC presentando la declaración de cambio por servicios, transferencias y otros conceptos con el numeral cambiario que correspondiera.

– Obligación de modificar el monto del derivado con cumplimiento efectivo, si la operación subyacente es inferior al monto del derivado.

Ahora bien, la Circular Reglamentaria Externa DODM-144 del 14 de septiembre de 2018, si bien dispone la obligación de conservar todos los documentos de la operación, por el contrario, eliminó la obligación de acreditar de forma previa la operación subyacente que daría lugar a la celebración del contrato de derivados. Incluso, como fue

objeto de revisión en los derivados de cumplimiento efectivo, con la norma vigente puede ser pactado para cubrir no solo operaciones de obligatoria canalización sino también cualquier tipo de operación, con lo cual los residentes no deben tener a su cargo o favor una obligación o un derecho cuyo monto sería efectivamente el estipulado para la operación subyacente.

Por otra parte, en relación con la canalización de las divisas, esa obligatoriedad se desvirtúa de acuerdo con lo señalado en la RE 1/2018, artículo 62, al establecer que las obligaciones dinerarias que surjan de derivados sobre productos básicos podrá pagarse en moneda legal o en divisas. En este sentido, expresamente se estableció que “los pagos en moneda legal no requieren canalización a través del mercado cambiario”. Así las cosas, la declaración de cambio debe realizarse solo en los eventos en que haya pagos en divisas, a través de los IMC o de las cuentas de compensación, ya que dichos pagos se entienden de obligatoria canalización ante los IMC, presentando la declaración de datos mínimos por servicios, transferencias y otros conceptos y a través de la cuenta de compensación en el Formulario n°. 10. Finalmente, cuando exista una operación subyacente y se instruya a la contraparte del derivado para que envíe las divisas al beneficiario, se debe suministrar la declaración de cambio de la operación que corresponda, bien sea importación, exportación o deuda.

Frente a la obligación de modificar el monto del derivado con cumplimiento efectivo si la operación subyacente es inferior al monto del derivado, la circular vigente dispuso:

Las modificaciones a las condiciones pactadas en las operaciones de derivados durante la vigencia del contrato se deben reportar al BR por el IMC o el residente, según corresponda, el día hábil siguiente de acuerdo con lo previsto en el numeral 7.1 de esta circular. *No podrán hacerse modificaciones después del vencimiento del contrato* (destacado fuera del original).

Con lo cual, prácticamente, la modificación se puede realizar incluso con la liquidación del derivado, hasta antes del vencimiento del contrato.

En este punto se precisa que siempre ha sido permitido modificar el monto, los precios, entre otros datos, salvo las contrapartes; es decir, no estaba permitido por el régimen cambiario novar los contratos de derivados. No obstante, con la RE 1/2018 se permitió la novación de los contratos; de esta forma es posible la venta de posición en el contrato, tratándose como un mercado secundario de derivados. Esto, teniendo en cuenta que no existía una razón para mantener dicha restricción.

Lo analizado deja en evidencia la liberación del mercado cambiario, así como la flexibilización de las restricciones que existían en relación con los derivados, lo cual es sumamente acertado en el entendido de que las operaciones comerciales (importación, exportación y endeudamiento) se encuentran en constante crecimiento y evolución de las modalidades de contratación. Por ejemplo, limitarse un derivado al monto exacto del subyacente por el cual es adquirido limita la negociación y disposición de los recursos para nuevos subyacentes, y más aún cuando se trata de usuarios que realizan un número importante de operaciones, donde la mercancía

en el caso de importaciones y exportaciones se encuentra en constante movimiento.

De esta forma, el incumplimiento de la regulación vigente en relación con los derivados es mínimo, frente a las obligaciones establecidas para este tipo de operaciones en la regulación anterior. No obstante, el tema resulta sumamente relevante, pues no es acertado que a partir de la aplicación del principio de favorabilidad todas las investigaciones que iniciaron con los insumos de incumplimiento a los lineamientos de las operaciones de derivados pierdan total vigencia sin lograr comprender los efectos que en su momento dichos incumplimientos repercutieron en la balanza de cambios internacionales, sobre todo en la información económica consolidada al Banco de la República para comprender los movimientos, canales y balanza del mercado cambiario. Esto significa una gran encrucijada para los funcionarios y los usuarios a cargo de las operaciones.

Después del análisis y aplicación de los principios que regulan el Sistema Sancionatorio

administrativo, se puede inferir que la aplicación matizada e incluso en algunos casos completamente nula de dichos principios dificulta la comprensión de las sanciones, consolidándose como un régimen sancionatorio complejo, con grandes dificultades en la tipificación de las sanciones, que incluso resulta de las numerosas sanciones que en ocasiones exceden la potestad sancionadora de la Administración, con una gran dificultad en la comprensión del alcance por las remisiones expresas y tácitas del ordenamiento.

Por otra parte, se evidencia el desuso de algunas sanciones en relación con la evolución del Régimen Cambiario, el cual está directamente relacionado con el desarrollo económico internacional, lo cual se evidencia teniendo en cuenta que desde 2011, el BR expidió 49 boletines a través de los cuales sufrió modificaciones la Resolución Externa 8 del año 2000. Además, en relación con la Resolución Externa 1 de 2018, la cual tiene vigencia a partir del 25 de mayo de 2018, ya ha sido objeto de las siguientes modificaciones, así:

Tabla 8. Modificaciones de la Resolución Externa n.º 1 de 2018

Resolución Externa n.º.	Fecha vigencia	Artículos que modifica
1 de 2019	31 de enero de 2019	Numeral 1 del artículo 3. Parágrafo del artículo 5.
3 de 2019	26 de marzo de 2019	Ordinal ii) del literal n, del numeral 1, del artículo 8.
	26 de marzo de 2019	Artículo 12.
	26 de marzo de 2019	Artículo 15.
	31 de julio de 2019	Título de la Sección II del Capítulo III del Título II.
	26 de marzo de 2019	Artículo 22.
	31 de julio de 2019	Artículo 23.
	31 de julio de 2019	Artículo 24.
	31 de julio de 2019	Artículo 25.
	31 de julio de 2019	Artículo 26.
	26 de marzo de 2019	Título de la Sección IV del Capítulo III del Título II.
	26 de marzo de 2019	Artículo 35.
	26 de marzo de 2019	Artículo 103.
	26 de marzo de 2019	Se derogan los artículos 18, 19, 28 y 29.

Fuente: Banco de la República de Colombia, Junta Directiva (2018).

H. Disposiciones en desuso

En este orden de ideas, el Régimen Sancionatorio Cambiario aplicado por la DIAN requiere ser adaptado en relación con las principales modificaciones o eliminación de aquellas normas que no tienen aplicación en la actualidad, entre las cuales se encuentran:

– El numeral 1° del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011, ya que, adicionalmente a lo ya mencionado, dispone como conducta infractora “no transmitir las declaraciones de cambio al Banco de la República en los términos, condiciones y oportunidad legal señalados por el Régimen Cambiario respecto de las operaciones realizadas a través de una cuenta de compensación”. Disposición que no guarda relevancia en relación con la evolución del régimen sancionatorio cambiario, ya que dichas conductas infractoras fueron eliminadas en septiembre del año 2015, a través del Boletín 47 el Banco de la República. Esto, teniendo en cuenta que las declaraciones de importación, exportación, endeudamiento y otros conceptos para las operaciones realizadas a través de las cuentas de compensación, el Formulario n°. 10 hace las veces de declaración de cambio. Y aunque excepcionalmente en inversiones internacionales, ciertos numerales (4026, 4032, 4035, 4036, 4040, 4563, 4565) requieren además de la transmisión del Formulario n°. 10, la declaración de Cambio. No obstante, el sistema del BR no permitirá dicha transmisión hasta que efectivamente se presente la declaración de cambio, con lo cual no habrá lugar a aplicar la sanción por este hecho constitutivo de infracción.

– Otro hecho constitutivo de infracción que perdió efectos son los numerales 13 y

14 del Decreto Ley 2245 de 2011, al establecer la no presentación y extemporaneidad en la presentación de la relación de las operaciones efectuadas a través de las cuentas de compensación especiales, las cuales fueron creadas para los residentes que efectúen pagos en divisas a través de dichas cuentas. Actualmente esto no tiene aplicabilidad, ya que, como se precisó, a través de todas las cuentas de compensación es posible realizar este tipo de operaciones.

– También sucede con el numeral 10, relacionado con depósitos, porque en la actualidad la tarifa del depósito es 0% y no habría aplicación alguna a la fecha. Sin embargo, en el caso concreto no se puede hablar de una eliminación porque sigue vigente en el régimen cambiario, pero se encuentra en desuso.

– De igual forma, se encuentra en desuso el numeral 21, el cual establece la sanción “Por no pagar mediante cheque las operaciones de compra de divisas cuando la norma lo exija”. A pesar de que el incumplimiento de la obligación da lugar a la aplicación de esta sanción, en la práctica esto no ocurre ya que no es recurrente la operación al ser mucho más eficiente el fraccionamiento de la operación, sin superar el límite establecido en la Resolución Externa 1 de 2018, iguales o superiores a USD 10.000.

Conclusiones

En relación con la facultad sancionadora o *ius puniendi* del Estado, no es posible desconocer la naturaleza y maduración del Derecho Penal, lo cual ha dado lugar a aplicar sus principios orientadores de forma matizada en los regímenes sancionatorios

administrativos y de forma particular en el régimen sancionatorio cambiario.

De esta forma, como fue objeto de análisis en esta investigación, el *ius puniendi* se materializa a través de diferentes procedimientos administrativos sancionatorios, toda vez que, si bien Colombia es un Estado unitario, debido a la división y especialidad del trabajo, las atribuciones y competencias son asignadas por la Constitución a los órganos especiales de la Administración para el cumplimiento de sus funciones y la realización de sus fines eminentemente públicos. Así, coexisten dos potestades sancionadoras (penal y administrativa), las cuales forman parte de un genérico *ius puniendi* del Estado, que en principio es único para subdividirse en estas dos manifestaciones.

Por lo anterior, en el estudio y análisis de los principios sancionatorios administrativos aplicados en el régimen cambiario es necesario determinar el bien jurídico protegido y de la antijuridicidad material como fundamentos propios del Derecho Penal y elementos legitimadores de la facultad punitiva del Estado, incluso desde la perspectiva administrativa cambiaria.

De ahí surge la importancia de delimitar el objetivo perseguido por el Régimen Cambiario, el cual se encuentra regulado en la Ley 9 de 1991 – Ley Marco de Cambios Internacionales, encaminado a la promoción del desarrollo económico, social y el equilibrio de los cambios internacionales, a la hora de imponer sanciones en contra de los administrados, pues no se puede tratar de crear normas para incluir el mayor número de conductas infractoras e incrementar “la potestad sancionatoria” de la

Administración de manera indiscriminada, sino de crear sanciones correctivas con la finalidad de alcanzar los objetivos estatales perseguidos a través del Régimen Cambiario regulados por el Banco de la República (artículos 371 a 373 CP).

Así las cosas, teniendo en cuenta las competencias de control y vigilancia de la DIAN a través del Decreto Ley 2245 de 2011, Régimen Sancionatorio y Procedimental cambiario, fueron establecidas las infracciones a los deberes y obligaciones del Régimen Cambiario de competencia de la DIAN, a partir de los elementos constitutivos de la infracción cambiaria, la acción u omisión, tipicidad en las conductas, sujetos infractores, por lo que es posible determinar la real violación y/o detrimento de los bienes jurídicos protegidos, los cuales orientan el Régimen Cambiario limitado por la aplicación de los principios establecidos en el Derecho Administrativo Sancionatorio.

Como fue objeto de análisis de esta investigación, en las infracciones cambiarias no resulta verificable el elemento de culpabilidad al admitirse la responsabilidad objetiva de forma excepcional en el ordenamiento jurídico, ya que en materia cambiaria es suficiente con que se haya infringido una norma para quedar incurso en las sanciones previstas en el régimen sin ser evaluadas las causales eximentes de responsabilidad, teniendo en cuenta el bien jurídico protegido, que es eminentemente económico-social.

Ahora bien, con lo expuesto en este artículo es posible determinar el alcance de la aplicación de los principios orientadores del Régimen Sancionatorio en las sanciones cambiarias de competencia de la DIAN,

por una parte en lo relacionado con el principio de legalidad, el cual establece como elemento mínimo la existencia de una norma previa a la comisión e imputación de una infracción, cuya sanción tenga un grado de precisión de rango de ley donde se evidencian en el régimen sancionatorio cambiario normas con carácter residual, las cuales no están sujetas a una norma expresa que limite el alcance de las sanciones o los criterios técnicos suficientemente precisos para determinar las conductas infractoras con miras a proteger directamente el bien jurídico tutelado.

En relación con el principio de reserva de ley, es notoria su flexibilización y aplicación al regularse las sanciones cambiarias en un decreto con fuerza de ley expedido por el Gobierno Nacional en el marco de sus facultades extraordinarias, atendiendo la especialización del tema (no en una ley); de igual forma, la existencia de normas en blanco que cumplen una función complementaria y otras con fórmulas completamente abiertas que impiden conocer con suficiente grado de certeza cuáles son las conductas sancionables a partir de la lectura de la misma, desconociendo este principio.

Así, la aplicación del principio se vuelve difuso en relación con la presunción cambiaria, la cual se encuentra dispuesta en el Decreto Ley 2245 de 2011 a través del párrafo 7 del artículo 3, el cual establece las sanciones cambiarias, y se remite al artículo 72 de la Ley 488 de 1998, que contiene esta presunción, estableciendo obligaciones que se crean a partir de una ley expedida por un órgano diferente a la Junta Directiva del Banco de la República como autoridad cambiaria en el país.

Frente al principio de tipicidad y su requisito de acreditar con suficiente grado de certeza las conductas objeto de infracción para salvaguardar la seguridad jurídica del investigado y los objetivos perseguidos por el régimen cambiario, se evidencia una inaplicación parcial a dicho principio. Esto se presenta al establecer sanciones que determinan un mismo bien jurídico protegido, un mismo hecho generador de la infracción y una cuantificación de la sanción similar, lo cual distorsiona la certeza en la aplicación de la sanción y la cuantificación de la multa, presentando una connotación especial para la actividad de compra y venta de divisas.

De igual forma, normas que generan incertidumbre en la aplicación de la sanción, lo cual es resuelto a través de actos administrativos internos que infringen el principio de tipicidad e incluso de legalidad, pues se deja en evidencia que cada una de las conductas infractoras (en presunción cambiaria) no se encuentran sujetas a una determinada sanción de forma clara, lo cual, más allá de crear sanciones correctivas al incumplimiento de las obligaciones cambiarias, crea obligaciones que se sujetan a la valoración del auditor.

También se evidencia que las multas imponibles por algunas de estas conductas infractoras carecen de un análisis de daño al bien jurídico tutelado —en este caso, el orden público económico—, incluso sanciones inequitativas en relación con la no presentación y presentación extemporánea de las obligaciones de ingreso y salida de divisas o TRD.

Como lo señala Rojas (2018), es necesaria la existencia de certeza de toda infracción

administrativa, que esta sea su razón de ser y que no obedezca a un capricho del legislador, donde exista una necesidad real de protección de un bien jurídico determinado y que no se trate solo de intereses ajenos a la protección del bien jurídico como, por ejemplo, recaudar recursos económicos.

En relación con el principio de *non bis in ídem*, es ineludible que a algunas de las sanciones dispuestas en el Régimen Sancionatorio Cambiario les sean aplicadas sanciones penales, principalmente cuando se trata del delito de lavado de activos y contrabando, en el entendido de que los bienes jurídicos tutelados son diferentes al igual que su incidencia en el sujeto infractor, donde debe reconocerse el esfuerzo del Gobierno Nacional en delimitar las conductas sancionables y la multa imponible con la finalidad de garantizar la protección a los objetivos penales, aduaneros y cambiarios.

Ahora bien, en el principio de favorabilidad se evidencian dos posturas: una adoptada por la Corte Constitucional, la cual avala la aplicación de la favorabilidad en materia sancionatoria, y la postura del Consejo de Estado, que ha sido cambiante, partiendo de la no aceptación del principio de favorabilidad, continuando con la aplicación en materia sancionatoria y negando su aplicación en materia sustancial, hasta la expedición en el año 2016 de la sentencia de unificación, la cual, si bien no dispone de forma expresa la aplicación de la favorabilidad en materia sancionatoria y sustancial, tácitamente aplica la favorabilidad en esta materia para aquellos casos en los que se presentan modificaciones a la norma sustancial, sin existir una norma que respalde su aplicación, como sucede en materia aduanera o tributaria.

A partir de estas posturas, es a través de un memorando interno de la entidad, donde es aceptada la favorabilidad en materia sancionatoria y sustancial, lo cual vislumbra la indebida técnica judicial adoptada en las decisiones jurisprudenciales, sin considerarse el bien jurídico tutelado.

Así, después del análisis y aplicación de los principios que regulan el Sistema Sancionatorio Administrativo, se puede inferir que la aplicación matizada –e incluso en algunos casos completamente nula– de dichos principios dificulta la comprensión de las sanciones, consolidándose como un régimen sancionatorio complejo, con dificultades en la tipificación de las sanciones, que incluso resulta de las numerosas sanciones que en ocasiones exceden la potestad sancionadora de la Administración, con una gran dificultad en la comprensión de las remisiones expresas y tácitas que se encuentran dispuestas.

Por otra parte, se evidencia el desuso de algunas sanciones en relación con la evolución del Régimen Cambiario, el cual está directamente relacionado con el desarrollo económico nacional e internacional. Esto, teniendo en cuenta todas las modificaciones que se realizaron a la Resolución Externa 8 del 2000 y la Resolución Externa 1 de 2018 vigente.

Así las cosas, el Régimen Sancionatorio Cambiario de competencia de la DIAN tiene la necesidad de evolucionar y fortalecerse a través de la aplicación de los principios sancionatorios administrativos, lo cual implica precisión en los hechos constitutivos de infracción, gradualidad de las multas en el marco de la violación o transgresión de los

objetivos perseguidos por el régimen cambiario, unidad de criterio en la aplicación de las sanciones y nexo de causalidad probado entre la conducta infractora y la afectación del bien jurídico tutelado por el Estado.

Esto, teniendo en cuenta que a pesar de ser permitida la aplicación matizada de los principios orientadores del Derecho Penal –aceptado por la Corte Constitucional y el Consejo de Estado– en el Derecho Administrativo Sancionador no es posible desconocer derechos fundamentales de los investigados, como es el debido proceso, y todas las garantías constitucionales que acarrea un régimen de responsabilidad objetiva.

Si bien esto puede significar un gran reto para la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en cada una de las Direcciones Seccionales como órganos de inspección, vigilancia y control frente a la competencia cambiaria, esto conllevaría la confianza de todos los usuarios externos en la entidad; la credibilidad de las instituciones al conocer que el incumplimiento de la norma acarrea consecuencias claras, precisas y contundentes frente al objetivo de proteger la economía nacional, lo cual nos atañe a todos los colombianos; y a la certeza de que las sanciones cambiarias son equitativas con respecto a las implicaciones que acarrear los hechos constitutivos de infracción. Todo esto con miras a construir una entidad y una Colombia más honesta como finalidad perseguida por el Gobierno Nacional y garantizando la aplicación de esos límites constitucionales y legales al *ius puniendi* del Estado.

Todo lo anterior, sin desconocer la complejidad en la regulación, su evolución y las

modificaciones de la autoridad cambiaria, lo cual deja entrever el esfuerzo del Gobierno Nacional en el control y vigilancia de las operaciones.

Referencias

Normatividad

Colombia. Constitución Política de Colombia. Bogotá, D.C., 1991.

Banco de la República de Colombia. Circular Externa Reglamentaria DCIN-83. Asunto 10: Procedimiento aplicable a las operaciones de cambio. *Boletín* n°. 41. Bogotá, D.C., 21 de noviembre de 2003.

Banco de la República de Colombia, Junta directiva. Resolución Externa n°. 8 de 2000; Por la cual se compendia el régimen de cambios internacionales. Bogotá, D.C., 5 de mayo de 2000.

Banco de la República de Colombia, Junta directiva. Resolución Externa n°. 1 de 2018; Por la cual se compendia y modifica el régimen de cambios internacionales. Bogotá, D.C., 25 de mayo de 2018.

Banco de la República de Colombia, Junta monetaria. Resolución 57 de 1991; Por la cual se adopta el Régimen Cambiario. *Boletín Junta Monetaria* n°. 271.2. Bogotá, D.C., 26 de junio de 1991.

Colombia, Congreso de la República. Ley 57 de 1887; Sobre adopción de Códigos y unificación de la legislación nacional (Código Civil). *Diario Oficial* n°. 7.019. Bogotá, D.C., 20 de abril de 1887.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-475/14. Referencia: Expediente T-4.215.359. Bogotá: M.P.: Alberto Rojas Ríos, 9 de julio de 2014.

Colombia, Congreso de la República. Ley 9 de 1991; Por la cual se dictan normas generales a las que deberá sujetarse el Gobierno Nacional para regular los cambios internacionales y se adoptan medidas complementarias. *Diario Oficial* n°. 39.634. Bogotá, D.C., 17 de enero de 1991.

Colombia, Congreso de la República. Ley 31 de 1992, Por la cual se dictan las normas a las que deberá sujetarse el Banco de la República para el ejercicio de sus funciones, el Gobierno para señalar el régimen de cambio internacional, para la expedición de los Estatutos del Banco [...]. *Diario Oficial* n°. 40.707. Bogotá, D.C., 4 de enero de 1993.

Colombia, Congreso de la República. Ley 383 de 1997, Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial* n°. 43.083. Bogotá, D.C., 10 de julio de 1997.

Colombia, Congreso de la República. Ley 448 de 1998, Por medio de la cual se adoptan medidas en relación con el manejo de las obligaciones contingentes de las entidades estatales y se dictan otras disposiciones en materia de endeudamiento público. *Diario Oficial* n°. 43.345. Bogotá, D.C., 23 de julio de 1998.

Colombia, Congreso de la República. Ley 1186 de 2008, Por medio de la cual se aprueba el “Memorando de Entendimiento entre los Gobiernos de los Estados del Grupo de Acción Financiera de Sudamérica contra el Lavado de Activos (Gafisud)”, firmado en Cartagena de Indias el 8 de diciembre [...]. *Diario Oficial* n°. 47.187. Bogotá, D.C., 28 de noviembre de 2008.

Colombia, Congreso de la República. Ley 1430 de 2010, Por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad. *Diario Oficial* n°. 47.937. Bogotá, D.C., 29 de diciembre de 2010.

Colombia, Congreso de la República. Ley 1437 de 2011, Por el cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo de lo Contencioso Administrativo. *Diario Oficial* n°. 47.956. Bogotá, D.C., 18 de enero de 2011.

Colombia, Congreso de la República. Ley 643 de 2011, Por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar. *Diario Oficial* n°. 44.294. Bogotá, D.C., 17 de enero de 2011.

Colombia, Congreso de la República. Ley 1068 de 2015, Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del sector Hacienda y Crédito Público. *Diario Oficial* n°. 49.523. Bogotá, D.C., 26 de mayo de 2015.

Colombia, Congreso de la República. 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. *Diario Oficial* n°. 49.565. Bogotá, D.C., 6 de julio de 2015.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 1683 de 1931, Por el cual se prohíbe temporalmente el libre comercio del oro y se toman otras providencias. *Diario Oficial* n°. 21.799. Bogotá, D.C., 25 de septiembre de 1931.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 2867 de 1966, Por el cual se adopta un régimen de emergen-

cia en materia de cambio internacional. *Diario Oficial* n°. 32.108. Bogotá, D.C., 19 de diciembre de 1966.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto Ley 444 de 1967, Sobre el régimen de cambios internacionales y de comercio exterior. *Diario Oficial* n°. 32.189. Bogotá, D.C., 6 de abril de 1967.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 1745 de 1991, Por el cual se modifica la estructura de la Superintendencia Control de Cambios y las funciones de sus dependencias. *Diario Oficial* n°. 39.889. Bogotá, D.C., 4 de julio de 1991.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 1746 de 1991, Por medio del cual se establece el Régimen Sancionatorio y el Procedimiento Administrativo Cambiario a seguir por la Superintendencia de Cambios. *Diario Oficial* n°. 39.889. Bogotá, D.C., 4 de julio de 1991.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 2248 de 1991, Por el cual se modifica el artículo 27 del Decreto Extraordinario 1746 del 4 de julio de 1991. *Diario Oficial* n°. 40.069. Bogotá, D.C., 1 de octubre de 1991.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 2578 de 1991, Por el cual se modifica el régimen sancionatorio y el procedimiento administrativo cambiario o seguir por la Superintendencia de Cambios y por la Superintendencia Bancaria. *Diario Oficial* n°. 40.162. Bogotá, D.C., 18 de noviembre de 1991.

Colombia, Presidencia de la República. Ley 1746 de 1991, Por medio de la cual se establece el Régimen Sancionatorio y el Procedimiento Administrativo Cambiario a seguir por la Superintendencia de Cambios. *Diario Oficial* n°. 39.889. Bogotá, D.C., 4 de julio de 1991.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 2116 de 1992, Por el cual se suprime la Superintendencia de Cambios. *Diario Oficial* n°. 40.703. Bogotá, D.C., 31 de diciembre de 1992.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 1735 de 1993, Por el cual se dictan normas en materia de cambios internacionales. *Diario Oficial* n°. 41.017. Bogotá, D.C., 02 de septiembre de 1993.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 1092 de 1996, Por el cual se establece el Régimen Sancionatorio y el Procedimiento Administrativo Cambiario a seguir por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN. *Diario Oficial* n°. 42.814. Bogotá, D.C., 26 de junio de 1996.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 1092 de 1996, Por el cual se establece el Régimen Sancionatorio y el Procedimiento Administrativo Cambiario a seguir por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN. *Diario Oficial* n.º. 42.814. Bogotá, D.C., 26 de junio de 1996.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 1074 de 1999, Por el cual se establece el Régimen Sancionatorio aplicable a las infracciones cambiarias en las materias de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN. *Diario Oficial* n.º. 43.615. Bogotá, D.C., 26 de junio de 1999.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 1265 de 1999, Por el cual se organiza internamente y se distribuyen las funciones de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. *Diario Oficial* n.º. 43.640. Bogotá, D.C., 13 de julio de 1999.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto Ley 1074 de 1999, Por el cual se establece el Régimen Sancionatorio aplicable a las infracciones cambiarias en las materias de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN. *Diario Oficial* n.º. 43.615. Bogotá, D.C., 26 de junio de 1999.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 4048 de 2008, Por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. *Diario Oficial* n.º. 47.150. Bogotá, D.C., 22 de octubre de 2008.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 4601 de 2009, Por el cual se regulan las sociedades de intermediación cambiaria y de servicios financieros especiales. *Diario Oficial* n.º. 47.545. Bogotá, D.C., 25 de noviembre de 2009.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto-Ley 2245 de 2011; Por el cual se establece el Régimen Sancionatorio y el Procedimiento Administrativo Cambiario a seguir por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. *Diario Oficial* n.º. 48.114. Bogotá, D.C., 28 de junio de 2011.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 1068 de 2015, Por medio del cual se expide el Decreto único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público. *Diario Oficial* n.º. 49.523. Bogotá, D.C., 29 de mayo de 2015.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 119 de 2017, Por el cual se modifica el Decreto 1068 de 2015 en lo relacionado con el régimen general de la inversión de capitales del exterior en Colombia y de

las inversiones colombianas en el exterior y se dictan otras disposiciones [...]. *Diario Oficial* n.º. 50.128. Bogotá, D.C., 26 de enero de 2017.

Colombia, Presidencia de la República. Decreto 390 de 2016, Por el cual se establece la regulación aduanera. *Diario Oficial* n.º. 49.808. Bogotá, D.C., 7 de marzo de 2016.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Resolución n.º 061 de 2017, Por la cual se establecen los requisitos, las condiciones y el procedimiento para acceder al registro de profesionales de compra y venta de divisas y cheques [...]. Bogotá, D.C., 03 de noviembre de 2017.

Jurisprudencia

Colombia, Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda. *Radicado 10367*. Bogotá: Ponente: D.P.: Arenas., 5 de noviembre de 1998.

Colombia, Consejo de Estado. Sentencia 25000-23-24-000-2010-00109-01. *Sala Plena Contenciosa Administrativa, Sección Primera*. Bogotá: M.P.: María Claudia Rojas Lasso, 24 de septiembre de 2015.

Colombia, Consejo de Estado. Sentencia 05001-23-33-000-2013-01363-01. *Sala Plena Contenciosa Administrativa, Sección Primera*. Bogotá: M.P.: María Elizabeth García González, 14 de abril de 2016.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-299/92. *Referencia: Expediente D-062*. Bogotá: M.P.: Fabio Morón Díaz, 10 de diciembre de 1992.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-214/94. *Referencia: Expediente D-394*. Bogotá: M.P.: Antonio Barrera Carbonell, 28 de abril de 1994.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-597/96. *Referencia: Expediente D-1229*. Bogotá: M.P.: Alejandro Martínez Caballero, 6 de noviembre de 1996.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia T-625/97. *Referencia: Expediente T-137652*. Bogotá: M.P.: José Gregorio Hernández Galindo, 28 de noviembre de 1997.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-619/01. *Referencia: Expediente 391*. Bogotá: M.P.: Álvaro Pinilla Galvis, 14 de junio de 2001.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-827/01. *Referencia: Expediente D-3345*. Bogotá: M.P.: Álvaro Tafur Galvis, 8 de agosto de 2001.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-921/01. *Referencia: Expediente D-3428*. Bogotá: M.P.: Jaime Araújo Rentería, 29 de agosto de 2001.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-922/01. *Referencia: Expediente D-3434*. Bogotá: M.P.: Marco Gerardo Monroy Cabra, 29 de agosto de 2001.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-181/02. *Referencia: Expediente D-3676*. Bogotá: Marco Gerardo Monroy Cabra, 12 de marzo de 2002.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-506. *Referencia: Expediente 3852*. Bogotá: Marco Gerardo Monroy Cabra, 6 de noviembre de 2002.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-595/02. *Referencia: Expediente T-444377*. Bogotá: M.P.: Manuel José Cepeda Espinosa, 1 de agosto de 2002.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-948/02. *Referencia: Expedientes D-3937 y D-3944*. Bogotá: M.P.: Álvaro Tafur Galvis, 6 de noviembre de 2002.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-099/03. *Referencia: Expediente D-4196*. Bogotá: M.P.: Jaime Córdoba Triviño, 11 de febrero de 2003.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-530/03. *Referencia: Expedientes D-4386 y D-4396*. Bogotá: M.P.: Eduardo Montealegre Lynett, 18 de octubre de 2003.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia T-1087/05. *Referencia: Expediente T-1128271*. Bogotá: M.P.: Álvaro Tafur Galvis, 27 de octubre de 2005.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-860/06. *Referencia: Expediente D-6235*. Bogotá: M.P.: Humberto Antonio Sierra Porto, 18 de octubre de 2006.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-1088/08. *Referencia: Expediente D-7346*. Bogotá: M.P.: Jaime Córdoba Triviño, 5 de noviembre de 2008.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-401/10. *Referencia: Expediente D-7928*. Bogotá: M.P.: Gabriel Eduardo Mendoza Martelo, 26 de mayo de 2010.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-442/11. *Referencia: Expediente D-8295*. Bogotá: M.P.: Humberto Antonio Sierra Porto, 25 de mayo de 2011.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-030/12. *Referencia: Expediente D-8608*. Bogotá: M.P.: Alberto Rojas Ríos, 1 de febrero de 2012.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-713/12. *Referencia: Expediente D-8984*. Bogotá: M.P.: Mauricio González Cuervo, 12 de septiembre de 2012.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-475/14. *Radicado: Expediente T-4.215.358*. Bogotá: M.P.: Alberto Rojas Ríos, 9 de julio de 2014.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-412/15. *Referencia: Expediente D-10349*. Bogotá: M.P.: Gloria Stella Delgado, 11 de marzo de 2015.

Colombia, Corte Constitucional. Sentencia C-699/15. *Referencia: Expediente D-10610*. Bogotá: M.P.: Alberto Rojas Ríos, 18 de noviembre de 2015.

Doctrina

Acosta, Carolina (Ed.) (2010). *Régimen cambiario e inversión extranjera en Colombia*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Baño, José María (1991). *Derecho Administrativo Sancionador*. Bogotá: Legis.

Beltrán, Vicente (2013). *Régimen de Cambios Internacionales y Materias Aledañas*. Bogotá: Zona Franca Bogotá y Centro de Estudios y Negocios Internacionales.

Castejón, Federico (1950). *Faltas penales, gubernativas y administrativas*. Madrid: Apéndice.

Chacón, Néstor (2005). *Derecho Monetario*. Bogotá: Universidad Colegio Mayor Nuestra Señora del Rosario.

Escola, Héctor (1984). *Compendio de Derecho Administrativo*. Buenos Aires: Depalma.

Forero, Eliana y García, Marcela (2015). *Cambios Internacionales*. Bogotá: Legis.

Gómez, Carlos; González, Olga; Sánchez, César; Beltrán, Juan; Ramos, Wilson; Ordóñez, Andrés; Briceño, Estefanía; Chamorro, Ana; Serna, Simón y Eugeni, Victoria (2018). *Análisis crítico del Sistema Sancionador Tributario en Colombia*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Hidalgo, Ausdillo (2008). *Notas Estructuradas, Derivados Financieros de Segunda Generación. [Tesina]*. Chile: Universitat de Barcelona. Obtenido de https://www.comercioexterior.ub.edu/tesina/proyectos08-09/primer_proyecto/Proyecto_HidalgoPaz.doc.

Lugari, María (1998). *Régimen Cambiario Colombiano. Derecho de la Moneda Extranjera*. Bogotá: Legis.

Manzanedo, José Antonio (1968). *El comercio exterior en el ordenamiento administrativo español*. Madrid: Instituto de Estudios de Administración Local.

Montaña, Alberto y Rincón, Jorge (2018). *El poder sancionador de la Administración Pública: discusión, expansión y construcción*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Nieto, Alejandro (1994). *Derecho Administrativo Sancionador*. Madrid: Tecnus.

Ospina, Andrés (2018). “El fundamento del poder de sanción de la Administración: terapia para el abandono de un complejo”, en: A. Montaña y J. Rincón, *El poder sancionatorio de la Administración Pública: Discusión, expansión y construcción* (págs. 19-70). Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Ossa, Jaime (1994). *Derecho Administrativo Sancionador*. Bogotá: Legis.

Piza, Julio Roberto (2010). *Curso de Derecho Tributario, Procedimiento y Régimen Sancionatorio*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Quintero, Gustavo (1991). La autotutela: los límites al poder sancionador de la Administración Pública y los principios inspiradores del Derecho Penal. *Revista de Administración Pública* (126), 253-296.

Ramos, Carolina; Reyes, Edilberto; Rodríguez, Carlos; Romero, Maribel y Sereno, Jesús (2019). *Régimen Cambiario e Inversión Extranjera en Colombia*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Restrepo, Manuel y Nieto, María (2017). *El Derecho Administrativo Sancionador*. Bogotá: Legis.

Rincón, Jorge (2018). “Origen, justificación y presupuestos de la potestad sancionadora del Administración en el ordenamiento jurídico colombiano”, en: A. Montaña y J. Rincón, *El poder sancionatorio de la Administración Pública: discusión, expansión y construcción* (pp. 71-140). Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Rojas, Juan (2018). “La antijuricidad material: ¿elemento de la potestad sancionadora de la Administración?”, en: A. Montaña y J. Rincón, *El poder sancionador de la Administración Pública: discusión, expansión y construcción* (pp. 187-220). Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Samuelson, Paul (1993). *Economía*. Madrid: McGraw-Hill.

Santaella, Héctor (2018). “El principio de tipicidad en el Derecho administrativo sancionador: panorámica de una garantía de contornos imprecisos”, en: A. Montaña y J. Rincón, *El poder sancionatorio de la Administración Pública: discusión, expansión y construcción* (pp. 141-186). Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Zornoza, Juan José y Muñoz, Gabriel (2010). “Infracciones y sanciones tributarias”, en: J. R. Piza, *Curso de Derecho Tributario, Procedimiento y Régimen Sancionatorio* (pp. 803-861). Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Anexo 1. Operaciones de obligatoria canalización

Operación de obligatoria canalización	Regulación vigente
Importación y exportación de bienes	Importación: Resolución Externa 1 de 2018, Art. 69. Circular Reglamentaria DECIN 83, capítulo 3. Exportación: Resolución Externa 1 de 2018, Art. 74. Circular Reglamentaria DECIN 83, capítulo 4.
Operaciones de endeudamiento celebradas por residentes, así como los costos	Resolución Externa 1 de 2018, Art. 44. Circular Reglamentaria DECIN 83, capítulo 5
Inversión de capital del exterior en el país y de capital colombiano en el exterior, y sus utilidades	Resolución Externa 1 de 2018, Arts. 54 y 58. Circular Reglamentaria DECIN 83, capítulo 7.
Inversiones financieras en títulos emitidos y en activos radicados en el exterior, así como los rendimientos asociados	Resolución Externa 1 de 2018, Art. 60. Circular Reglamentaria DECIN 83, capítulo 7.
Avales y garantías en moneda extranjera	Resolución Externa 1 de 2018, Art. 52 y 53. Circular Reglamentaria DECIN 83, capítulo 6.
Operaciones derivados	Resolución Externa 1 de 2018, Art. 64.

Fuente: Elaboración propia.

Anexo 2. Clasificación de la sanción de acuerdo con la competencia de la DIAN**i. Numeral 1 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011**

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
En la declaración de Cambio	Por no presentar dentro de la oportunidad legal.	25 Unidades de Valor Tributario (UVT) <i>por cada declaración</i> , sin que el total sancionatorio exceda del equivalente a mil (1.000) UVT por investigación cambiaria.
	Por presentarla con datos equivocados o no exhibirla.	
	Por no conservarla junto con sus documentos soporte.	
	Por no transmitir las declaraciones de cambio al BR en los términos, condiciones respecto de las operaciones realizadas a través de una cuenta de compensación.	

ii. Numerales 2 a 6 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
En relación con las Operaciones Canalizables	2. Por pagar o recibir pagos a través del mercado no cambiario de operaciones obligatoriamente canalizables.	100% del monto dejado de canalizar.
	3. Por extinguir las obligaciones sujetas a obligatoria canalización por medios diferentes a los autorizados por el régimen cambiario.	100% del monto extinguido.
	4. Por canalizar a través del mercado cambiario un valor inferior al consignado en los documentos de aduana.	100% de la diferencia entre el valor canalizado y el consignado en los documentos.
	5. Por no canalizar a través del mercado cambiario el valor real de la operación efectivamente realizada.	100% de la diferencia entre el valor canalizado y el valor real de la operación establecido por la Dian
	6. Por reintegrar el valor de la operación obligatoriamente canalizable a través del mercado cambiario por fuera del plazo general de reintegro.	Multa equivalente a (40) (UVT) por cada mes o fracción de mes de retardo, sin exceder del equivalente a (400) (UVT), por cada reintegro realizado.

iii. Numerales 7 a 10 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
En relación con las Operaciones Indebidamente Canalizables	7. Por canalizar a través del mercado cambiario como importaciones o exportaciones de bienes, o como desembolsos o amortizaciones de financiacines de estas o aquellas, montos que no se deriven de las mencionadas operaciones obligatoriamente canalizables.	100% del valor así canalizado.
	8. Por canalizar a través del mercado cambiario un valor superior al consignado en los documentos de Aduana.	100% de la diferencia entre el valor canalizado y el consignado en los documentos de Aduana.
	9. Por canalizar a través del mercado cambiario el valor consignado en los documentos de aduana o los que hagan sus veces, cuando este valor sea superior al valor real de la operación.	100% de la diferencia entre el valor canalizado y el valor real de la operación.
	10. Por pagar o reintegrar a través del mercado cambiario por concepto de servicios, montos que no se deriven de las mencionadas operaciones.	100% del valor canalizado.

iv. Numeral 11 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
En depósitos	11. Por no constituir en los términos y condiciones señalados por el régimen cambiario el depósito ante el Banco de la República cuando haya lugar a ello.	100% del valor del depósito correspondiente.

v. Numerales 12 a 15 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
En Cuentas de Compensación	12. Por no presentar o no transmitir al BR, hacerlo en forma incompleta o errónea, incluso cuando no haya tenido movimiento / la relación de operaciones efectuadas a través de una cuenta de compensación o de una cuenta de compensación especial.	200 Unidades de Valor Tributario (UVT) por cada relación.
	13. Por presentar o transmitir al Banco de la República en forma extemporánea la relación de las operaciones.	25 (UVT) por cada mes o fracción de mes de retardo, sin exceder del equivalente a ciento cincuenta (150) (UVT).
	14. Por utilizar la cuenta de compensación especial para canalizar operaciones diferentes a las autorizadas.	100% del valor de las operaciones canalizadas en el mes auditado.
	15. Por canalizar a través de la cuenta de compensación operaciones diferentes a las del titular de la cuenta, sin que dicha operación se encuentre autorizada.	100% del valor canalizado.

vi. Numerales 16 a 17 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
Incumplimiento de las obligaciones de solicitar la autorización previa al Banco de la República; o de registrar, reportar, transmitir, actualizar o informar directamente a dicha entidad o a través de los intermediarios del mercado cambiario	16. Cuando fuera de los casos previstos en los numerales anteriores no se cumplan las obligaciones de solicitar la autorización previa al Banco de la República; o de registrar, reportar, transmitir o informar, directamente ante el Banco de la República o ante o a través de los intermediarios del mercado cambiario.	200 Unidades de Valor Tributario (UVT).
	17. Cuando fuera de los casos previstos en los numerales anteriores se cumplan en forma extemporánea.	25 Unidades de UVT por cada mes o fracción de mes de retardo, sin exceder del equivalente a 100 (UVT), por cada obligación cumplida por fuera del término legal.

vii. Numerales 18 a 23 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
En Compra y Venta de divisas	18. Por ejercer la actividad de compra y venta de manera profesional de divisas en efectivo y cheques de viajero sin cumplir los requisitos.	100% del valor de las operaciones de compra y venta realizadas. Cuando no sea posible cuantificar el valor de las operaciones efectuadas, multa equivalente a 1.000 UVT.
	19. Por no exigir la declaración de cambio por la compra y venta de manera profesional de divisas en efectivo y cheques de viajero.	25 UVT por cada incumplimiento, sin que el total sancionatorio exceda del equivalente a 1.000 UVT por investigación.
	20. Por conservar como declaración de cambio por compra y venta, formularios con información de declarantes inexistentes o con operaciones inexistentes.	50 UVT por cada formulario con tales irregularidades, sin exceder la sumatoria de las sanciones del equivalente a 2.000 UVT
	21. Por no pagar mediante cheque las operaciones de compra de divisas cuando la norma lo exija.	20% del valor de cada operación incumplida, sin exceder de 2.000 UVT por investigación cambiaria.
	22. Cuando fuera de los casos previstos en los numerales 18 a 21 del presente artículo, se incurra en alguna de las demás conductas señaladas como prohibiciones para los profesionales por el artículo 75 de la Resolución Externa 8 de 2000 (hoy R.E. 1 de 2018).	200 UVT por cada una de las conductas en que se haya incurrido, sin exceder del equivalente a 2.000 UVT por investigación.
	23. Cuando fuera de los casos previstos en los numerales 18 a 21 del presente artículo se incumplan las demás obligaciones señaladas para los profesionales de compra y venta de divisas por la Resolución 3416 de 2006 (hoy R. 61 de 2017).	25 UVT por cada una de las conductas en que se haya incurrido, sin exceder del equivalente a 500 UVT por investigación.

viii. Numerales 23 a 27 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
Transferencias de dinero no autorizadas. Operaciones financieras y pagos no autorizados de operaciones internas en moneda extranjera. Operaciones de derivados	24. Por efectuar pagos, giros, remesas internacionales o transferencias de divisas o de moneda legal colombiana desde o hacia el país, por cuenta propia o por cuenta de terceros sin estar autorizado.	100% del valor de cada operación realizada.
	25. Por la realización no autorizada por el régimen cambiario de depósitos o de cualquier otra operación financiera en moneda extranjera.	100% del monto de la operación respectiva.
	26. Por el pago en moneda extranjera de cualquier contrato, convenio u operación entre residentes en el país sin que dicho pago se encuentre autorizado por el régimen cambiario.	100% del monto de la respectiva operación.
	27. Por realizar operaciones de derivados sin cumplir los requisitos exigidos.	100% del monto de la operación respectiva.

ix. Numeral 28 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
Entrada o salida del país de dinero en efectivo y de títulos representativos de dinero	28. Por no presentar la declaración señalada por el régimen cambiario al ingresar o sacar del país dinero en efectivo o títulos representativos del mismo de acuerdo con las condiciones previstas en cada caso.	30% del valor dejado de declarar en operaciones de <i>ingreso</i> . Multa del 40% del valor dejado de declarar en operaciones de <i>egreso</i> .

x. Numeral 29 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
En Hoteles y agencias de turismo	29. Los hoteles y agencias de turismo que reciban divisas de turistas extranjeros con quienes realicen transacciones en moneda extranjera y no identifiquen a los correspondientes turistas, así como las operaciones celebradas con ellos en los términos previstos por las regulaciones.	40 UVT por cada incumplimiento, sin exceder del equivalente a 2.000 UVT por investigación.

xi. Numeral 30 a 32 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Objeto de la acción u omisión	Hecho constitutivo de infracción	Multa
Presentación de documentos e información a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, como entidad de control y vigilancia del cumplimiento del régimen cambiario	30. Por la no presentación, envío o transmisión de la información exógena cambiaria en los términos y condiciones dispuestos por la DIAN mediante la Resolución 09147 de 2006.	200 UVT por cada período incumplido
	31. Por la presentación o envío en forma extemporánea de la información exógena cambiaria.	25 UVT por mes o fracción de mes de retardo sin exceder del equivalente a 200 UVT.
	32. Por no presentar o no enviar, con errores o de forma incompleta, a la DIAN la información o los documentos solicitados mediante requerimiento oficial o en desarrollo de visitas administrativas de registro e inspección.	200 UVT por cada requerimiento o solicitud no atendido o atendido con errores o en forma incompleta.

xii. Numeral 33 del artículo 3 del Decreto Ley 2245 de 2011

Infracción	Situación sancionable	Sanción
Sanción Residual	33. Por las demás infracciones no contempladas en los numerales anteriores, derivadas de la violación de las normas que conforman el régimen cambiario y que se refieran a operaciones u obligaciones cuyo control y vigilancia sea de competencia de la DIAN.	100 UVT por cada operación u obligación incumplida.