

REPÚBLICA DE COLOMBIA**RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO
JUZGADO ONCE ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO
JUDICIAL DE TUNJA**

Tunja, siete (07) de abril de dos mil diecisiete (2017)

DEMANDANTE: DELY BARÓN SÁNCHEZ
**DEMANDADO: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES DE COLOMBIA – DIAN**
RADICACIÓN: 15001 33 33 011 2015 00061-00
**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO
DEL DERECHO**

ASUNTO A RESOLVER:

Agotadas las etapas procesales previstas en los artículos 180 y 181 inciso final de la Ley 1437 de 2011 – CPACA, se procede a dictar **SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA** en el medio de control de la referencia.

I. ANTECEDENTES:**1. Demanda y tesis del demandante (fl. 2-19 y 107):**

La ciudadana DELY BARÓN SÁNCHEZ, a través de apoderado judicial, presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, prevista en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011, contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Del escrito de la demanda se determinó que se pretende la declaratoria de nulidad de los siguientes actos administrativos:

- Liquidación oficial de revisión No.202412013000005 de 7 de febrero de 2013.
- Auto No.202012013000002 de 22 de agosto de 2013, por medio del cual se inadmitió el recurso de reconsideración propuesto en contra de la liquidación oficial que modificó la liquidación privada presentada por la accionante.
- Auto No.002 de 18 de septiembre de 2013, en el que se confirmó la decisión de inadmitir el recurso de reconsideración.

- Resolución No. 560 de 7 de noviembre de 2014, a través de la cual se negó una solicitud de reconocimiento de silencio administrativo positivo.

A título de restablecimiento del derecho pide que se declare la firmeza de la liquidación privada presentada por el año gravable de 2005.

Para la accionante, la entidad demandada debió declarar la firmeza de la liquidación privada presentada por el año gravable de 2005, habida cuenta que existió una indebida notificación de los actos previos a la expedición de la liquidación oficial y de los autos confirmatorios de la inadmisión del recurso de reconsideración presentado en contra de la primera, por lo que ante la ausencia del requisito de publicidad de los actos demandados, los mismos no pueden producir efectos jurídicos. Invoca la aplicación de los artículos 29 de la Constitución Política; 565, 566, 568, 569 y 734 del Estatuto Tributario y 264 de la Ley 223 de 1995.

2. Contestación y tesis de la demandada (fl. 72-76 y 107 vto.):

La demandada Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales compareció al proceso mediante apoderado, para oponerse a las pretensiones de la demanda, al considerar que **i)** en todas las actuaciones de la administración se respetó el debido proceso y el derecho de contradicción de la demandante, pues la notificación por edicto fue residual luego de realizar varios intentos para notificarle personalmente a la demandante, el acto administrativo de inadmisión del recurso de reconsideración y **ii)** la interposición extemporánea de un recurso no es saneable y menos aun acudiendo a la creación de nuevos actos administrativos, pues ello contraría el contenido de los artículos 87 y 88 del CPACA.

Propuso las excepciones que denominó: **i)** Caducidad de la acción y **ii)** Presunción de legalidad del acto que consolidó la actuación administrativa respecto a la obligación de la contribuyente DELY BARÓN SÁNCHEZ por concepto de renta 2005, teniendo en cuenta que no fue demandado oportunamente ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

3. Alegatos de conclusión:

En el término de traslado para alegar (fl. 453), el Ministerio Público se abstuvo de emitir concepto y las partes se pronunciaron en los siguientes términos:

3.1.- Parte demandante (fl. 464-469): Señala que como consecuencia de la prueba pedida de oficio, el Director Seccional de la DIAN expidió una certificación de manera imprecisa, pues no es cierto que el poder conferido en los procesos sancionatorios se haya extendido a los de determinación. Resalta que no tenía poder para representar a la contribuyente en las etapas previas y en los actos preparatorios dentro del proceso de determinación "*iniciado a instancias del archivo del proceso sancionatorio que terminó con la presentación de la declaración tributaria*" (fol.465).

Sostiene que si bien el proceso es integral, cada uno de los programas son independientes y requieren apertura y cierre de expedientes, con notificación de la conclusión de las acciones o determinaciones adoptadas dentro del respectivo proceso, por lo que los requerimientos surgidos en el nuevo proceso de determinación debieron notificarse directamente a la contribuyente en la dirección informada en el Registro Único Tributario, por cuanto el apoderado había perdido su calidad de mandatario al finalizar el proceso para el cual le habían otorgado poder.

Recalca que cada proceso tiene un propósito específico, señalando que "*cada procedimiento está encaminado a una acción diferente (sancionar la omisión de obligación formal) o modificar la Liquidación privada (determinar oficialmente el Impuesto mediante Liquidación de Revisión)*" (fol.467)

Reitera que la administración tributaria efectuó una indebida notificación del auto inadmisorio del recurso de reconsideración, pues al advertir la devolución de la comunicación, se debió publicar la citación en el portal web de la DIAN o en un sitio de acceso al público antes de proceder a fijar el edicto. Situación que da cuenta de que el acto administrativo no fue notificado y menos aún ejecutoriado, por lo que operó el silencio administrativo positivo teniendo como consecuencia la firmeza de la liquidación privada del año gravable 2005.

3.2.-Parte demandada (fl. 460-463): Refiere que el problema jurídico planteado se resuelve determinando si el auto 002 de 18 de septiembre de 2013 fue notificado en debida forma y si el Abogado Rafael Eduardo Gutiérrez Muñoz contaba con poder para actuar como apoderado de la demandante dentro del proceso administrativo VR 20052012000158 por concepto de impuesto de renta por el año gravable 2005.

Frente al primer interrogante, refiere que la DIAN envió la citación para la notificación personal de lo resuelto frente al recurso de reposición, a la dirección aportada por la contribuyente, conforme a lo establecido en los artículos 564 y 728 del E.T. Y como quiera que la contribuyente no se presentó, se llevó a cabo la notificación por edicto 120235-068, la cual fue residual acorde con lo dispuesto por la Corte Constitucional en las sentencias C-012 y C-016 de 2013.

En relación con el segundo planteamiento, asegura que conforme al tenor literal del poder que obra en el expediente administrativo VR20052012000158, la contribuyente se encontraba representada por el abogado Rafael Eduardo Gutiérrez Muñoz, por lo que la liquidación oficial de revisión y el auto que resolvió el recurso de reconsideración fueron notificados a este, sin embargo, el apoderado no hizo uso de los recursos procedentes en el término oportuno, quedando en firme la liquidación oficial de revisión.

II. CONSIDERACIONES:

1. Problema jurídico:

De conformidad con la fijación del litigio efectuada en audiencia inicial fechada el día 18 de octubre de 2016, corresponde al Despacho el estudio de legalidad de los siguientes actos administrativos:

- Liquidación oficial de revisión No.202412013000005 de 7 de febrero de 2013.
- Auto No. 202012013000002 de 22 de agosto de 2013, por medio del cual se inadmitió el recurso de reconsideración propuesto en contra de la liquidación oficial que modificó la liquidación privada presentada por la accionante.
- Auto No.002 de 18 de septiembre de 2013, en el que se confirmó la decisión de inadmitir el recurso de reconsideración.
- Resolución No. 560 de 7 de noviembre de 2014, a través de la cual se niega una solicitud de reconocimiento de silencio administrativo positivo.

Para el efecto, se deberá determinar si existió una indebida notificación de la liquidación oficial de revisión (año 2005), del auto que inadmitió el recurso de reconsideración interpuesto en su contra y del auto confirmatorio, y en caso afirmativo, establecer si procede declarar la firmeza de la liquidación privada presentada por la contribuyente DELY BARÓN SÁNCHEZ.

Para resolver el problema jurídico el Despacho abordará el fondo del asunto de la siguiente manera:

2. Marco jurídico:

2.1. Violación del derecho al debido proceso – derecho de defensa.

Este cargo se sustenta en el desconocimiento del derecho constitucional al debido proceso contenido en el artículo 29 de la Constitución Política, por cuanto se expidieron los actos que resolvieron los recursos en forma irregular, desconociendo el derecho de defensa del contribuyente.

El derecho fundamental del debido proceso (Art. 29 C.P.), se materializa a nivel de las actuaciones tributarias, en tanto existen normas que establecen los procedimientos, plazos y reglas relacionadas con los elementos esenciales de dicho derecho, que permiten que el responsable del tributo pueda conocer la decisión y ejercer su derecho a la defensa y contradicción.

La Corte Constitucional ha sostenido sobre el particular:

"partiendo de una concepción del procedimiento administrativo, y dentro de él el proceso de determinación de las obligaciones tributarias, que lo entiende como un conjunto de actos independientes pero concatenados con miras a la obtención de un resultado final que es la decisión administrativa definitiva, cada acto, ya sea el que desencadena la actuación, los instrumentales o intermedios, el que le pone fin, el que comunica este último y los destinados a resolver los recursos procedentes por la vía gubernativa, deben responder al principio del debido proceso".¹

Frente a la **notificación de los actos administrativos**, el Consejo de Estado ha reiterado que a través de esta se busca garantizar que las decisiones sean conocidas por el contribuyente, y frente a las mismas, pueda ejercer su derecho de defensa. Al respecto, señaló:

"La notificación de los actos administrativos, como factor esencial del debido proceso, busca proteger el derecho de defensa, garantizando que las actuaciones administrativas sean conocidas por los administrados, para que enterados de lo que se ha resuelto en un asunto de su interés, puedan controvertir la actuación a

¹ Sentencia C-1201/03. M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

través de los recursos en vía gubernativa o ante la jurisdicción, según el caso.

El conocimiento de los actos administrativos a través de la notificación es una actividad absolutamente reglada, por lo que no admite discrecionalidad por parte de la Administración.

Los actos sólo son oponibles al afectado, a partir de su real conocimiento, es decir, desde la diligencia de notificación o, en caso de no ser ésta posible, desde la realización del hecho que permite suponer que tal conocimiento se produjo.²

En materia tributaria, los actos que resuelven recursos agotan la vía gubernativa y ponen fin a la actuación administrativa. Por ello, la normatividad garantiza a través de la notificación personal, el conocimiento del acto y otorga certeza sobre el momento preciso en el cual el interesado se enteró de su contenido.³

2.2. Del Impuesto de renta.

El Consejo de Estado ha definido el impuesto de rentas en los siguientes términos:

“La declaración de renta, es el medio por el cual se materializa la obligación sustancial tributaria del sujeto pasivo que tiene la calidad de “contribuyente”; es el documento sobre el cual se verifica la actividad fiscalizadora de la DIAN en aras de establecer la correcta determinación de los tributos de quien está legalmente obligado a presentarla, de suerte que el artículo 594-2 del Estatuto Tributario, dispone que las declaraciones tributarias presentadas por los no obligados a declarar no producirán efecto legal alguno.

*En materia del impuesto de renta, los contribuyentes sometidos a impuesto tienen que presentar la declaración (artículo 591 del Estatuto Tributario), salvo los enumerados en el artículo 592 Ibídem que son: **1.** Los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas que no sean responsables del impuesto a las ventas, que en el respectivo año o período gravable hayan obtenido ingresos brutos inferiores a \$23.800.000 y que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no*

² Corte Constitucional, Sentencia C-096 del 31 de enero de 2001, M.P. Álvaro Tafur Galvis.

³ C.E. SCA. S4. 27 de marzo de 2008. Rad. No. 05001-23-31-000(17828) C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

exceda de \$50.000.000 (Valor año base 2003); **2.** Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en a fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, y dicha retención en la fuente así como la retención por remesas cuando fuere del caso, les hubiere sido practicada; **3.** Los asalariados a quienes se les eliminó la declaración tributaria y **4.** Los contribuyentes señalados en el artículo 414-1 ibídem.

De acuerdo con lo anterior, los contribuyentes mencionados anteriormente no presentan declaración de renta, como tampoco lo hacen los "no contribuyentes".⁴

Por su parte, la DIAN ha definido el impuesto de renta y complementarios, en los siguientes términos:

"El impuesto sobre la renta y complementarios es un solo gravamen integrado por los impuestos de renta y los complementarios de ganancias ocasionales y de remesas.

El impuesto sobre la renta grava todos los ingresos que obtenga un contribuyente en el año, que sean susceptibles de producir incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, siempre que no hayan sido expresamente exceptuados, y considerando los costos y gastos en que se incurre para producirlos.

El impuesto sobre la renta es un impuesto de orden nacional, directo y de período. Es de orden nacional, porque tiene cobertura en todo el país y su recaudo está a cargo de la nación (actualmente la función de recaudo se ejerce a través de los bancos y demás entidades financieras autorizadas). Es directo, porque grava los rendimientos a las rentas del sujeto que responde por su pago ante el Estado. Es de período, como quiera que tiene en cuenta los resultados económicos del sujeto durante un período determinado, en consecuencia, para su cuantificación se requiere establecer la utilidad (renta) generada por el desarrollo de actividades durante un año, enero a diciembre."⁵

⁴ C.E. SCA. S4. Radicado: 11001-03-27-000-2006-00019-00 -16028. Bogotá D.C., diecisiete (17) de abril de dos mil ocho (2008). Consejera Ponente: Ligia López Díaz.

⁵ Sobre DIAN Generalidades del impuesto sobre la renta y complementarios, ventas, timbre. DIAN. <http://www.dian.gov.co/DIAN/12SobreD.nsf/pages/Impuestosinternos#3>

Sobre el particular el Estatuto Tributario, en los artículos 5 y 6 hace referencia al impuesto de renta y sus complementarios, como a los no declarantes:

"ARTICULO 5o. EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SUS COMPLEMENTARIOS CONSTITUYEN UN SOLO IMPUESTO. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 1o.> El impuesto sobre la renta y complementarios se considera como un solo tributo y comprende:

1. Para las personas naturales, sucesiones ilíquidas, y bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales contemplados en el artículo 11, los que se liquidan con base en la renta, en las ganancias ocasionales, en el patrimonio y en la transferencia de rentas y ganancias ocasionales al exterior.
2. Para los demás contribuyentes, los que se liquidan con base en la renta, en las ganancias ocasionales y en la transferencia al exterior de rentas y ganancias ocasionales, así como sobre las utilidades comerciales en el caso de sucursales de sociedades y entidades extranjeras.

ARTICULO 6o. EL IMPUESTO DE LOS NO DECLARANTES ES IGUAL A LAS RETENCIONES. <Fuente original compilada: L. 75/86 Art. 5o.> El impuesto de renta, patrimonio y ganancia ocasional, a cargo de los asalariados no obligados a presentar declaración de renta y complementarios, y el de los demás contribuyentes no obligados a declarar, es el que resulte de sumar las retenciones en la fuente por todo concepto que deban aplicarse a los pagos o abonos en cuenta realizados al contribuyente durante el respectivo año gravable."

2.3. De la integralidad del proceso de determinación del impuesto de renta y la imposición de sanciones.

Sabido es que en cabeza del Estado recae la obligación de liquidar y recaudar los impuestos nacionales; objetivo que es coadyuvado por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, que dentro de sus funciones cumple la de administrar los impuestos; cuya función comprende la recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

De conformidad con el título IV del Estatuto Tributario se puede advertir que la determinación del impuesto e imposición de sanciones constituyen un solo proceso, sin embargo, en el marco de la facultad de fiscalización e investigación de la que está investida la Administración Tributaria pueden surgir algunos actos previos a la determinación de la obligación sustancial y aplicación de las sanciones, sin que por este hecho se pueda escindir el mencionado proceso administrativo. Lo anterior, habida cuenta que a partir del Art. 823 E.T. se establece un trámite distinto para el procedimiento administrativo de cobro coactivo, en el cual se reseña como uno de los títulos que prestan mérito ejecutivo, las liquidaciones oficiales ejecutoriadas, que como en este caso, constituyen actos administrativos de determinación oficial de un tributo o de imposición de una sanción, que al estar en firme dan fin al mencionado proceso administrativo.

Así las cosas, tenemos que conforme a la redacción del artículo 683 E.T. existen dos funciones que debe cumplir la Administración Tributaria, estas son, "**la liquidación y recaudo de los impuestos nacionales**", así pues, la primera corresponde al proceso de determinación de la obligación sustancial y de las sanciones a que haya lugar, y la segunda, a la de recaudar o hacer efectivo el pago de la obligación tributaria determinada.

En cuanto a dicha diferenciación, la Corte Constitucional a través de sentencia **C-1201 de 2003**, expresó lo siguiente:

*"Resulta importante distinguir entre la actividad que se plasma en los actos administrativos que se vienen comentando -**liquidación de revisión, liquidación de aforo y resolución sanción**- que está destinada a declarar la existencia y fijar el monto de una deuda tributaria, y la actividad desplegada en ocasiones por la misma Administración cuando, posteriormente, una vez en firme el acto administrativo de determinación oficial de un tributo o de imposición de una sanción, ante el incumplimiento del obligado procede a perseguir el pago de esa deuda mediante el proceso de ejecución coactiva. **Ambas actividades -determinación oficial y ejecución coactiva- se diferencian por el fin que persiguen y por los procedimientos a través de los cuales actúa la Administración: en los procesos de determinación oficial se busca declarar la existencia de una obligación tributaria, mientras que los procesos de cobro coactivo persiguen ejecutar o hacer efectivo el pago de la misma. El procedimiento de cobro coactivo se inicia cuando el funcionario competente produce el mandamiento de pago, ordenando la***

cancelación de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos. (Estatuto Tributario Art. 826)” (Resalta el Despacho)

2.4. De las sanciones relacionadas con las declaraciones tributarias.

En lo que interesa al presente proceso, el Estatuto Tributario en sus artículos 643 y 647 prevé sanciones por no declarar y por incurrir en inexactitud al momento de declarar.

Se observa la diferenciación normativa de las respectivas sanciones como sigue:

Sanción por no declarar:	Sanción por inexactitud:
<p>ARTICULO 643 E.T. SANCIÓN POR NO DECLARAR. La sanción por no declarar será equivalente:</p> <p>1. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, al veinte por ciento (20%) del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al veinte por ciento (20%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, el que fuere superior. (...) </p> <p>PARAGRAFO 1o. Cuando la Administración de Impuestos disponga solamente de una de las bases para practicar las sanciones a que se refieren los numerales de este artículo, podrá aplicarla sobre dicha base sin necesidad de calcular las otras.</p> <p>PARAGRAFO 2o. Si dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción por no declarar, el contribuyente, responsable o agente retenedor, presenta la declaración, la sanción por no declarar se reducirá al diez por ciento (10%) del valor de la sanción inicialmente impuesta por la Administración, en cuyo caso, el contribuyente, responsable o agente retenedor, deberá liquidarla y pagarla al presentar la declaración tributaria. En todo caso, esta sanción no podrá ser inferior al valor</p>	<p>ARTICULO 647. SANCIÓN POR INEXACTITUD. Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de <u>datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados</u>, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.</p> <p>La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente. Sin perjuicio de las sanciones de tipo penal vigentes, por no consignar los valores retenidos, constituye inexactitud de la declaración de retenciones en la fuente, el hecho de no incluir en la declaración la</p>

<p>de la sanción por extemporaneidad, liquidada de conformidad con lo previsto en el artículo 642.</p>	<p>totalidad de retenciones que han debido efectuarse, o el efectuarlas y no declararlas, o el declararlas por un valor inferior. En estos casos la sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) del valor de la retención no efectuada o no declarada. En el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio, la sanción por inexactitud será del veinte por ciento (20%), de los valores inexactos por las causales enunciadas en el inciso primero del presente artículo, aunque en dichos casos no exista impuesto a pagar. La sanción por inexactitud a que se refiere este artículo, se reducirá cuando se cumplan los supuestos y condiciones de los artículos 709 y 713. No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las Oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.</p>
--	--

2.5. Recurso de reconsideración:

Pues bien, sobre la inadmisión del recurso de reconsideración, el Consejo de Estado ha señalado:

“El recurso de reconsideración debe ser presentado con la observancia de los requisitos señalados en el artículo 722⁶ del Estatuto Tributario y en el evento de que el contribuyente incumpla alguno de ellos, la Administración Tributaria debe, mediante auto, inadmitirlo. Contra el auto inadmisorio procede el

⁶ ARTICULO 722. REQUISITOS DEL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN Y REPOSICIÓN. El recurso de reconsideración o reposición deberá cumplir los siguientes requisitos:

- Que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad.
- Que se interponga dentro de la oportunidad legal.
- Que se interponga directamente por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante. Cuando se trate de agente oficioso, la persona por quien obra, ratificará la actuación del agente dentro del término de dos (2) meses, contados a partir de la notificación del auto de admisión del recurso; si no hubiere ratificación se entenderá que el recurso no se presentó en debida forma y se revocará el auto admisorio.

Para estos efectos, únicamente los abogados podrán actuar como agentes oficiosos.

- Que se acredite el pago de la respectiva liquidación privada, cuando el recurso se interponga contra una liquidación de revisión o de corrección aritmética.

PARAGRAFO Para recurrir la sanción por libros, por no llevarlos o no exhibirlos, se requiere que el sancionado demuestre que ha empezado a llevarlos o que dichos libros existen y cumplen con las disposiciones vigentes. No obstante, el hecho de presentarlos o empezar a llevarlos, no invalida la sanción impuesta.

recurso de reposición que debe interponerse dentro de los diez (10) días siguientes a su notificación; la interposición extemporánea del recurso no es saneable, según el artículo 728 del Estatuto Tributario. La notificación de los actos administrativos constituye uno de los mecanismos con los cuales la administración desarrolla el principio de publicidad; a través de ella no sólo se dan a conocer a los administrados los actos que ponen fin a una actuación, sino que a partir de ese momento los interesados pueden ejercer su derecho de defensa.⁷ (Subraya fuera del texto)

De esta manera, para que el recurso de reconsideración sea admitido, es necesario que cumplan con cada uno de los requisitos taxativamente previstos en la norma. Y por su parte, ante la inadmisión procede el recurso de reposición que debe ser interpuesto en término, so pena de ser negado de plano.

2.6. Notificaciones de actuaciones de la DIAN:

Respecto de las notificaciones, el Máximo Órgano de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, señaló:

"La notificación de las decisiones oficiales es un elemento esencial del derecho fundamental al debido proceso, pues, así se dan a conocer éstas a los administrados para que puedan ejercer su derecho de defensa; a su vez, mientras los actos no se notifiquen, no producen efecto ni son oponibles a los destinatarios (artículo 48 del Código Contencioso Administrativo). La forma de cumplir con la notificación debe ser adecuada a la finalidad de que el administrado conozca verdaderamente los actos administrativos y pueda ejercer los medios de defensa pertinentes. Conforme con el artículo 565 del Estatuto Tributario entre las actuaciones de la Administración que deben notificarse por correo o personalmente se encuentran las liquidaciones oficiales. El artículo 563⁸ ibídem prescribe que la notificación de las

⁷ C.E. SCA. S4. Radicación número: 68001-23-31-000-2006-03455-01(17603). Bogotá, D. C. primero (01) de septiembre de dos mil once (2011). Consejera ponente: Carmen Teresa Ortiz De Rodríguez.

⁸ "ARTICULO 563 E.T. DIRECCIÓN PARA NOTIFICACIONES. <Artículo modificado por el artículo 59 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> La notificación de las actuaciones de la Administración Tributaria deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o mediante formato oficial de cambio de dirección; la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres (3) meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada.

Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante no hubiere informado una dirección a la Administración de Impuestos, la actuación administrativa correspondiente se podrá notificar a la que establezca la Administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria.

actuaciones de la Administración debe efectuarse a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor, en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o a través del formato oficial de cambio de dirección.”⁹ (Resalta el Despacho)

En el artículo 564 del E.T.¹⁰ se establece que también puede ser válida la notificación efectuada a la dirección procesal, la cual prevalece, **“Si durante el proceso de determinación y discusión del tributo, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, señala expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes”.**

Frente a esta última modalidad de notificación, el Consejo de Estado ha sido enfático en señalar que es excluyente frente a las demás formas de notificación, indicando que **“No obstante, cabe aclarar que si bien el artículo 563 ibídem determinó que la notificación de las actuaciones de la Administración Tributaria debe hacerse en la última dirección informada por el contribuyente en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según corresponda, dicha dirección opera sin perjuicio de la dirección procesal, la cual es excluyente, tal y como lo dispone el artículo 564 anotado.”¹¹ (Resalta el Despacho)**

Por su parte, el artículo 565 del E.T. contempla la posibilidad de que los contribuyentes acudan a la administración a través de apoderado, en cuyo caso la notificación debe surtirse conforme se establece en el parágrafo de la referida norma, en los siguientes términos: **“Cuando durante los procesos que se adelanten ante la administración tributaria, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, actúe a través de apoderado, la notificación se surtirá a la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el Registro Único Tributario, RUT”.**

En consecuencia, mientras las actuaciones de la DIAN no se notifiquen al contribuyente o a su apoderado en la dirección por ellos informada en el RUT o en su dirección procesal, según el caso, dichos

Cuando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente, responsable, agente retenedor, o declarante, por ninguno de los medios señalados en el inciso anterior, los actos de la Administración le serán notificados por medio de la publicación en el portal de la web de la DIAN, que deberá incluir mecanismos de búsqueda por número identificación personal.”

⁹ C.E. SCA. S4. 16/09/2010. Radicación número: 25000-23-27-000-2004-92189-01(16802). Consejera ponente: Carmen Teresa Ortiz De Rodríguez.

¹⁰ **ARTICULO 564. DIRECCIÓN PROCESAL.** Si durante el proceso de determinación y discusión del tributo, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, señala expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes, la Administración deberá hacerlo a dicha dirección.

¹¹ C.E. SCA. S4. Radicación número: 13001-23-31-000-2006-00808-01 (18968). Bogotá, O.C., cinco (5) de septiembre de dos mil trece (2013). Consejera ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

actos no producen efectos jurídicos y no son oponibles a los destinatarios. Por lo tanto, la Administración Tributaria ha de garantizar el debido proceso, el derecho de defensa y de contradicción del contribuyente, acogiendo las diferentes formas de notificación, según el Estatuto Tributario lo ha establecido.

Entonces, debemos comprender que para dar a conocer las decisiones oficiales de la Administración Tributaria, se hace uso en primer término de la notificación personal o por correo, la primera se practica enviando una citación a la dirección informada por el contribuyente o su apoderado, para que concurra dentro de los diez (10) días siguientes a notificarse del respectivo acto.

Frente a la notificación personal, el órgano de cierre de jurisdicción contencioso administrativa, realiza una contextualización de lo se entiende por dicha actuación y como procede, así:

*"...Conforme al inciso segundo del artículo 565 del Estatuto Tributario **Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación.**"* Conforme con la norma, la notificación personal es el mecanismo principal para dar a conocer las providencias que resuelven los recursos interpuestos contra las decisiones proferidas por la Administración Tributaria, y la notificación por edicto es la forma supletoria para cumplir dicha finalidad, cuando el citado no comparece para realizar la notificación personal, dentro del término que legalmente se le otorga. Se tiene entonces **que la notificación personal presupone el envío de una citación al contribuyente para que éste, a su vez, concurra a la Administración dentro de los 10 días siguientes a aquél en que se introduce al correo del aviso de citación. Ello, en sí mismo, no implica que se esté realizando una "notificación por correo" como lo sugiere el apelante, toda vez que ésta fue consagrada como mecanismo independiente y especial para un ámbito diferente, cual es el de los actos que señala el inciso primero del artículo 565 ibídem a saber: requerimientos, autos que ordenan inspecciones tributarias, emplazamientos, citaciones, traslados de cargos, resoluciones en que se impongan sanciones,**

liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas diferentes de los actos que resuelven recursos."¹²

Siguiendo la línea argumentativa, el Consejo de Estado puntualizó el trámite que debe darse a la notificación, en el evento que la comunicación enviada por correo, sea devuelta. Así, explicó:

"...lo cierto es que en la regulación legal de las formas de notificación de las actuaciones tributarias (art. 563 a 570 del Estatuto Tributario) los motivos de la devolución resultan indiferentes para efecto del mecanismo subsidiario de notificación por edicto de los actos que resuelven recursos, y de notificación por publicación en diario de amplia circulación nacional de los actos que deben notificarse por correo. En efecto, el inciso 2º del artículo 565 faculta la notificación por edicto siempre que el citado no comparezca luego de los diez días siguientes a la introducción de la citación al correo, independientemente de su posible devolución; y el artículo 568¹³ del mismo cuerpo normativo, por su parte, autoriza la publicación, cualquiera que sea la causa de la devolución del correo. Conforme con lo explicado, concluye la Sala que, en los términos del inciso segundo del referido artículo 565, el simple hecho de la devolución del correo que contenía la citación para la notificación personal facultaba la notificación supletoria, que ciertamente se realizó luego de vencer los 10 días siguientes al envío de la citación (8 de julio del 2002), con edicto fijado el 9 de julio del 2002 por el término de diez días hábiles (se desfijó el 22 de julio), de acuerdo con el artículo 45 del Código Contencioso Administrativo."¹⁴

Al no ser posible evacuar la notificación personal en tanto el envío por correo autorizado es devuelto, el legislador facultó a la entidad recaudadora para surtir la notificación accesoria, es decir la fijación del edicto en lugar público del respectivo Despacho, previo a haber

¹² C.E. SCA. S4. Radicación número: 54001-23-31-000-2003-00301-01(17087). Bogotá, D. C., tres (03) de marzo del dos mil once (2011). Consejera ponente: Carmen Teresa Ortiz De Rodriguez.

¹³ **ARTICULO 568 E.T. NOTIFICACIONES DEVUELTAS POR EL CORREO.** <Artículo modificado por el artículo 58 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Los actos administrativos enviados por correo, que por cualquier razón sean devueltos, serán notificados mediante aviso, con transcripción de la parte resolutive del acto administrativo, en el portal web de la DIAN que incluya mecanismos de búsqueda por número identificación personal y, en todo caso, en un lugar de acceso al público de la misma entidad. La notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente a la publicación del aviso en el portal o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal.

¹⁴ Ibidem.

corroborado que a la dirección que se envió la comunicación es correcta, de conformidad con la información existente en el RUT, así lo reitera el Consejo de Estado:

*"Retomando el tema de los avisos de citación, **una vez transcurridos diez días hábiles desde la introducción en el correo de los mismos, sin que el contribuyente o quien deba hacerlo comparezca para notificarse, la Administración Tributaria queda facultada para notificar las actuaciones por edicto, sin importar que estos hayan sido devueltos por cualquier causa** y, más aún, si su devolución obedeció a causas imputables al apoderado del contribuyente, como ocurre en el presente caso, pues él no informó a la Autoridad Fiscal sobre el cambio de su dirección procesal.*

En esa medida, la citación para notificación es sólo un instrumento utilizado para notificar personalmente los actos que resuelven recursos y de manera alguna la forma de notificación prevista por el legislador para los actos que resuelven recursos.

De lo expuesto hasta el momento, es claro para la Sala que las resoluciones que resolvieron el recurso de reconsideración interpuesto por el apoderado de la demandante fueron notificadas en debida forma, dado que los avisos de citación para notificación se remitieron a la dirección procesal informada por el apoderado del contribuyente para tal efecto y, ante la falta de comparecencia del interesado para la práctica de la notificación personal, la Autoridad Fiscal estaba autorizada a practicar la notificación por edicto."¹⁵

De conformidad con lo anterior, es preciso concretar que la obligación de agotar todos los medios necesarios para encontrar la dirección del contribuyente para notificaciones por parte de la administración, se circunscribe a la verificación de los datos reportados por el contribuyente en el RUT, en garantizar que la comunicación sea enviada a la dirección correcta, mas no a ejercer una actividad de investigador para ubicar al contribuyente.

3.- CASO CONCRETO:

De las pruebas recaudadas se pudo establecer lo siguiente (ver Anexo 1):

¹⁵ C.E. SCA. S4. Radicación número: 13001-23-31-000-2006-00808-01 (18968). Bogotá, D.C., cinco (5) de septiembre de dos mil trece (2013). Consejera ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

- Mediante auto de apertura No. 200632008000936 de fecha 26 de septiembre de 2008, se inició investigación contra la contribuyente DELY BARÓN SÁNCHEZ, por omisión ingresos por información exógena (fl.5).
- Se profirió emplazamiento para declarar No. 202382009000106 de fecha 2 de octubre de 2009, dirigido a la contribuyente "para que presentara la declaración omitida, dentro del término de un (1) mes contado a partir de la fecha de su notificación" (fol. 4 y 6-7).
- El día 9 de noviembre de 2009, el Dr. Rafael Eduardo Gutiérrez Muñoz actuando en calidad de apoderado de la contribuyente se opone al emplazamiento en el que se motiva la sanción, allegando el poder otorgado (fol.6 y 36).
- Mediante la Resolución sanción por no declarar No. 202412010000027 y anexo explicativo de fecha 14 de abril de 2010, se sancionó a la demandante por no haber presentado la declaración de renta por el periodo 1 del año gravable 2005, por la suma de \$9.148.000 M/cte (fol. 4-14)
- La empresa SERVIENTREGA S.A. reporta No. guía 1028266390 enviada de fecha 21 de abril de 2010, al apoderado de la contribuyente a la dirección Cra. 12 No. 2A-54, la cual fue recibida el 22 de abril de 2010 (fol. 15)
- Mediante memorial de 22 de junio de 2010, el mencionado apoderado presenta la declaración omitida, renuncia al recurso de reconsideración y se acoge a la reducción de la sanción, y además indica que *"Para efectos del proceso informo como dirección la carrera 12 No.2A-54 de la ciudad de Tunja"* (fol.20-21).
- A través de Resolución aceptando reducción sanción por no declarar No. 202012010000002 y anexo explicativo de fecha 10 de septiembre de 2010, en las que se acepta la reducción de la sanción por valor de \$915.000 (fol.16-23).
- La empresa SERVIENTREGA S.A. reporta No. guía 1032063581 enviada de fecha 16 de septiembre de 2010, al apoderado de la contribuyente a la dirección Cra. 12 No. 2A-54, la cual fue recibida el 17 de septiembre de 2010 (fol. 24).
- Que al advertirse una inexactitud en la declaración de renta presentada por el apoderado, se remitió a la División de Gestión de Fiscalización, quienes a través Auto de Apertura No.202382012000158 de 2 de abril de 2012, iniciaron investigación por el periodo 1 del año gravable 2005, por el programa EVASIÓN SIMPLE (fl.21 y 28).
- Se emitió requerimiento especial No.202382012000022 y anexo explicativo de fecha 14 de mayo de 2012, concediendo el término de tres (3) meses para que corrigiera la liquidación privada incluyendo los mayores valores y aceptando el valor reducido de la sanción por inexactitud o presentando las objeciones a que

hubiere lugar. Acto que fue notificado a la dirección informada por el apoderado -Car 12 No.2ª-54 Tunja-, el día 15 de mayo de 2012 (fl. 43-51).

- Transcurrido el término legalmente previsto sin que la contribuyente o su apoderado se pronunciaran frente a la propuesta realizada a través del requerimiento especial, se profirió la liquidación oficial de revisión No.202412013000005 y anexo explicativo de fecha 7 de febrero de 2013. Cuya notificación se efectuó a la dirección informada por el apoderado -Car 12 No.2ª-54 Tunja-, el día 9 de febrero de 2013 (fol.55-68).
- Por medio de petición de 22 de mayo de 2013, la contribuyente actuando en nombre propio, informa que no tenía conocimiento de la liquidación oficial y solicita que las copias de los anteriores actos administrativos le sean enviadas a la Car 14 No.18-61 apto 403B de la ciudad de Tunja, dirección registrada en el RUT (fl.69).
- A través de oficio de 28 de mayo de 2013, se le informa que la notificación de los actos se surtió por medio de su apoderado, pero atendiendo la solicitud, le envían las respectivas copias (fl.72).
- El día 29 de julio de 2013, la contribuyente en nombre propio presenta recurso de reconsideración alegando la indebida notificación, como quiera que el poder no es específico, ni fue conferido por escritura pública, ni se contaba con la facultad expresa para notificarse. En dicho escrito se precisa que *"Para efectos del proceso informo a Ud. Que recibiré notificaciones y comunicaciones en la carrera 14 No.18-61 apto 403B de la ciudad de Tunja"* (fl.78)
- Por medio de Resolución auto inadmisorio del recurso de reconsideración No.202012013000002 de 22 de agosto de 2013, se inadmitió el recurso de reconsideración instaurado por la contribuyente en contra de la liquidación oficial de renta (fl.88-89); decisión que se notificó conforme lo certifica la empresa SERVIENTREGA S.A. en la guía No.1085131067 enviada con fecha 2 de septiembre de 2013, a la dirección informada por la contribuyente, esto es, a la carrera 14 No.18-61 apto 403B de la ciudad de Tunja, siendo recibida el 3 de septiembre de 2013 (fl.90).
- El día 11 de septiembre de 2013, la contribuyente en nombre propio presentó recurso de reposición contra el auto inadmisorio del recurso de reconsideración (fl.82-84).
- A través del auto No.002 de 18 de septiembre de 2013, se dispuso confirmar el auto inadmisorio del recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Liquidación oficial de revisión de renta 2005 (fl. 95-96).
- Para notificar a la contribuyente de la anterior decisión, se envió citación el 24 de septiembre de 2013, según reporte de la

empresa SERVIENTREGA S.A. con No. guía 1085131407, (fl.138-140), el cual fue devuelto tal como se observa en la constancia expedida el 27 de septiembre de 2013, que señala "se fueron en 2 ocasiones* y no hubo nadie quien recibiera" -sic- (fl.137).

- Ante la imposibilidad de lograr la comparecencia de la interesada, se dispuso la notificación por edicto No.120235-068, el cual fue fijado por diez (10) días desde el 8 al 22 de octubre de 2013 (fl. 93).
- El día 20 de octubre de 2014, la demandante presentó derecho de petición, en el que pide que se decrete la operancia del silencio administrativo positivo, bajo el argumento que no le fue notificado el auto inadmisorio del recurso de reconsideración (fl.103-104).
- La anterior solicitud fue resuelta por la Resolución No. 560 de 7 de noviembre de 2014, negando la solicitud de silencio administrativo positivo. Acto que fue notificado el 13 de noviembre de 2014 (fol.106 y 124 vto.).

Al finalizar el anterior proceso administrativo, la contribuyente acude a esta jurisdicción solicitando que se declare la firmeza de la liquidación privada, pues en su sentir, existió indebida notificación de algunos actos, por las siguientes razones: **i)** el apoderado designado para defender sus intereses en el marco del proceso tributario, contaba con poder solo hasta la actuación en la que se dispuso la reducción de la sanción por no declarar, sin que pudiera extenderse a las que siguieron a partir de la apertura de la investigación por presunta inexactitud de la declaración presentada, motivo por el cual, a partir de ese momento, las notificaciones debieron efectuarse directamente a la contribuyente; y **ii)** el auto que resolvió el recurso de reposición interpuesto en contra del auto inadmisorio del recurso de reconsideración debió notificarse en la forma prevista en el artículo 568 E.T, ordenando su publicación en el portal web de la DIAN o en un periódico de amplia circulación.

Frente al primer aspecto, se debe precisar que el poder se confirió al abogado en los siguientes términos (fol. 36 anexo 1):

"SEÑORES
DIVISIÓN DE GESTIÓN DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA
DIVISIÓN DE GESTIÓN DE LIQUIDACIÓN
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE IMPUESTOS NACIONALES
CIUDAD

*DELY BARON SANCHEZ, mayor de edad, identificada con la cédula de ciudadanía No.51.659.769 expedida en Bogotá, obrando en mi propio nombre y representación ante ese despacho, manifiesto que por medio del presente escrito **confiero poder especial al doctor***

RAFAEL EDUARDO GUTIÉRREZ MUÑOZ abogado titulado, portador de la Tarjeta Profesional No.152.909 expedida por el Consejo Superior de la Judicatura, e identificado con la cédula de ciudadanía No.19.123.665 expedida en Bogotá, mayor de edad y vecino de Tunja, **para que en mi nombre y representación actúe dentro de los procesos de determinación de las obligaciones formales sustanciales** de la suscrita por todas las vigencias fiscales que determine la Administración tributaria.

El presente poder es amplio y suficiente, con facultades para el examen de expedientes, solicitar y presentar pruebas, contestar emplazamientos, pliegos de cargos, requerimientos ordinarios y especiales, suscribir oficios, aclaratorios, interponer y recibir recursos, sustituir, reasumir, transigir, desistir y en general adelantar y representar mis intereses en todas las actuaciones necesarias relacionadas con los procesos de carácter tributario que cursen o puedan cursar es esa administración."

Del anterior mandato, colige el Despacho que el apoderado contaba con poder para actuar dentro del proceso de determinación de la obligación sustancial de declarar renta; lo cual es ratificado al conferirse la potestad de adelantar y representar los intereses de la contribuyente a lo largo del proceso tributario. Así es que, tal y como se explicó en precedencia, en el marco de ese proceso se discute la existencia de una obligación tributaria que comprende tanto la determinación del impuesto a pagar como las sanciones a que haya lugar; entonces, no puede entenderse que el apoderado solo estaba habilitado para actuar en el trámite que culminó con la reducción de la sanción por no declarar, pues esta es solo una etapa previa en la que se definió una sanción que sumado a otras sanciones y el valor a pagar por impuesto de renta, fueron incluidas en la liquidación oficial de revisión (fl. 55 anexo 1).

En tal sentido, la administración tributaria no podía limitar el poder conferido, cuando en su tenor literal se expresa que se autoriza al abogado para representar sus intereses en todos los procesos de determinación de la referida obligación sustancial.

Entonces, como quiera que al abogado Rafael Eduardo Gutiérrez Muñoz le fue reconocida personería jurídica (fl.7 anexo 1), -situación que la demandante no controvierte, pues admite que el profesional del derecho si estaba debidamente reconocido en el proceso pero que sus facultades no se extendían para todas las actuaciones-, en virtud del

parágrafo 2º del artículo 565, la notificación debía surtir en la última dirección que dicho apoderado tenía registrada en el Registro Único Tributario, RUT, esto es, Car 12 No.2A-54 de Tunja (fl.451).

Además, aunque la facultad para notificarse de los actos administrativos no fue conferida expresamente, del mismo mandato se entiende que *"todas las actuaciones necesarias"* (fl.36 anexo 1), comprende la acción de notificarse, máxime si se tiene en cuenta que en la respuesta al emplazamiento por medio de la cual anexó el poder, se refiere que **"Para efectos del proceso informo como dirección la carrera 12 No. 2A-54 de la ciudad de Tunja"** (fl.21 anexo 1), presupuesto éste, que obligaba a la Dirección Seccional a tenerla como dirección procesal en los términos del artículo 564 E.T, siendo excluyente como lo ha sostenido el Consejo de Estado tal como quedó citado en precedencia. Y así lo aceptó la contribuyente cuando las notificaciones se empezaron a surtir a través de su apoderado, sin que exista una causal jurídicamente aceptable que permita deducir que la administración tributaria tenía que haber notificado directamente al contribuyente, pues se repite, la dirección procesal excluye las demás formas de notificación.

Así, queda desvirtuada la tesis en torno a que el poder solo se había conferido para el trámite en el que se dispuso imponer la sanción por no declarar, pues este tenía efectos para todo el proceso de determinación de impuesto y sanciones. Y como quiera que dicho apoderado aportó una dirección procesal que por demás coincidía con la registrada por este en el RUT, la entidad estaba obligada a notificar los actos a dicha dirección, tal y como se pudo evidenciar en el recuento del material probatorio, la cual solo varió hasta el momento en que la contribuyente manifestó su intención de querer actuar en nombre propio, aportando una nueva dirección procesal para el efecto - Car 14 No.18-61 apto 403B-.

Ahora bien, respecto de la forma en que fue notificado al auto que resolvió el recurso de reposición interpuesto en contra del auto inadmisorio del recurso de reconsideración, el Despacho precisa que en el artículo 565 E.T. se establece de manera expresa la forma en que se deben notificar los actos que decidan recursos interpuestos por el contribuyente, indicando que **"Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación"**.

Disposición que es consonante con lo dispuesto en el artículo 728 E.T. que refiere el trámite que se debe surtir en el caso específico de interposición de recursos con el auto inadmisorio, así:

"ARTICULO 728. RECURSO CONTRA EL AUTO INADMISORIO. *Contra el auto que no admite el recurso, podrá interponerse únicamente recurso de reposición dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación.*

La omisión de los requisitos de que tratan los literales a) y c) del artículo 722, podrán sanearse dentro del término de interposición. La omisión del requisito señalado en el literal d) del mismo artículo, se entenderá saneada, si dentro de los veinte (20) días siguientes a la notificación del auto inadmisorio, se acredita el pago o acuerdo de pago. La interposición extemporánea no es saneable.

El recurso de reposición deberá resolverse dentro de los diez (10) días siguientes a su interposición, salvo el caso en el cual la omisión que originó la inadmisión, sea el acreditar el pago de la liquidación privada. La providencia respectiva se notificará personalmente o por edicto...

En el mismo sentido se ha pronunciado el Consejo de Estado, según se advierte de la jurisprudencia reseñada, indicando que la notificación personal es el mecanismo idóneo para dar a conocer las providencias que resuelven los recursos interpuestos contra las decisiones proferidas por la Administración Tributaria, mientras que la notificación por correo se utiliza para notificar los actos señalados en el inciso 1º del artículo 565.

La misma Corporación precisó que en la primera modalidad se envía una citación a la dirección registrada o aportada por el contribuyente, y en el evento en que no comparezca se ordena la notificación por edicto, sin que pueda confundirse con la notificación por correo establecida para ciertos actos procesales.

Por su parte, cuando se trata de notificaciones que deben efectuarse por correo, se envía la copia del acto o providencia a notificar, entendiendo que la notificación se materializa con su recibo, y cuando dicho correo es devuelto, procede la publicación en diario de amplia circulación nacional o en el portal web de la DIAN conforme lo establece el artículo 568 E.T.

Por tanto, no es posible acoger la postura planteada por la parte actora cuando indica que el auto confirmatorio de la inadmisión del recurso de

reconsideración debió notificarse por conducto del artículo 568 E.T., como quiera que dicha norma es aplicable para "los actos administrativos enviados por correo", esto es, para las actuaciones cuya notificación se efectúa por correo, la cual es distinta a la establecida cuando se trata de dar a conocer la resolución de los recursos planteados por los contribuyentes.

Así las cosas, a la luz de las normas procesales tributarias, en consonancia con la jurisprudencia del Máximo Tribunal Administrativo, el Despacho no evidencia ninguna violación del derecho al debido proceso, como lo invocó la demandante, toda vez que tal como se acreditó probatoriamente, la Administración de Impuestos efectuó las notificaciones al apoderado designado hasta cuando la contribuyente empezó a actuar en nombre propio y solicitó el envío de las notificaciones a su dirección registrada en el RUT; y la notificación del auto que resolvió el recurso de reposición interpuesto en contra del auto inadmisorio del recurso de reconsideración conforme con el artículo 565 del E.T. y en cumplimiento de lo previsto en los artículos 563 y 564 del mismo estatuto y ante la circunstancia devolución del correo en dos ocasiones por la causal "DEVOLUCIÓN ZONA URBANA" (fol.137 anexo 1), procedió de conformidad con el artículo 565 en concordancia con el 728 del E.T. a practicar la notificación por edicto, por lo que no se demostró que dicho acto demandado no haya sido notificado en debida forma, pues la DIAN envió la citación a la dirección procesal informada por la contribuyente que por demás correspondía a la señalada por el demandante en el RUT (fl.71 anexo 1).

Finalmente, del expediente administrativo se advierte que la contribuyente fue encontrada con posterioridad por la administración de impuestos, en la misma dirección de la que fue devuelta la correspondencia (fl.106 y 124 vto. anexo 1), siendo este un hecho que permite confirmar la postura del Despacho, pues resulta claro que la única dirección a la que podía haberse notificado el contribuyente por parte de la administración fue la prevista en el RUT, por lo que no es aplicable la tesis según la cual se desconoce el debido proceso al surtir la segunda notificación por la administración de impuestos habiendo conocido sobre la devolución de correspondencia, pues tal como se verifica en el caso concreto el contribuyente aporta como dirección procesal la que corresponde a la identificada en el RUT.

▪ **De la excepción de caducidad:**

El apoderado de la entidad accionada en la contestación de la demanda propuso la excepción de caducidad en contra de la Resolución No.560 de 7 de noviembre de 2014 "por la cual se decide

una petición de silencio administrativo positivo” y de la liquidación oficial de revisión No.202412013000005 de 7 de febrero de 2013. Frente a lo cual se dispuso en audiencia inicial celebrada el 18 de octubre de 2016, que la excepción sería resuelta con el fondo del asunto, por cuanto se fundamentaba en una causal objetiva cuyo análisis y resolución ameritaba un estudio detenido de los medios de prueba aportados al plenario.

Así las cosas, y como quiera que el Despacho determinó que no existió vulneración del debido proceso por indebida notificación, pues la actuación administrativa se surtió conforme a las normas procesales tributarias; es del caso proceder a analizar la excepción de caducidad propuesta por el apoderado de la entidad accionada, que sustentó señalando lo siguiente:

-Que como en la demanda inicial radicada el 12 de marzo de 2015, no se solicitó la nulidad de la Resolución No.560 de 7 de noviembre de 2014, debe entenderse que su enjuiciamiento se solicitó hasta el 11 de febrero de 2016, cuando el Tribunal Administrativo de Boyacá decidió incluirlo como acto demandado; por lo que para esta última fecha ya se había superado el término de caducidad de cuatro (4) meses establecido en la Ley 1437 de 2011, para acudir a la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

- Que la oportunidad para demandar la Liquidación oficial de revisión de 7 de febrero 2013, feneció el 8 de agosto de 2013, esto es, con anterioridad a la presentación de la demanda inicial.

En torno a la caducidad, ha manifestado el Consejo de Estado, que *“...comporta el término dentro del cual es posible ejercer el derecho de acción...”*¹⁶ y que constituye un instrumento que tiene por objeto la salvaguarda de la seguridad jurídica, así como la estabilidad de las relaciones entre individuos, y entre estos y el Estado. Se dijo al respecto en la sentencia de 29 de marzo de 2009:¹⁷

“La caducidad ha sido entendida como el fenómeno jurídico procesal a través del cual “[...] el legislador, en uso de su potestad de configuración normativa, limita en el tiempo el derecho que tiene toda persona de acceder a la jurisdicción con el fin de obtener pronta y cumplida justicia. Su fundamento se haya en la necesidad por parte del conglomerado social de obtener seguridad

¹⁶ CONSEJO DE ESTADO. Sección Segunda. Providencia 26 de marzo de 2009. Rad. No. 08001-23-31-000-2003-02500-01(1134-07) C.P. Dr. Gerardo Arenas Monsalve.

¹⁷ Ibid.

jurídica, para evitar la paralización del tráfico jurídico. En esta medida, la caducidad no concede derechos subjetivos, sino que por el contrario apunta a la protección de un interés general. La caducidad impide el ejercicio de la acción, por lo cual, cuando se ha configurado no puede iniciarse válidamente el proceso. Esta es una figura de orden público lo que explica su carácter irrenunciable, y la posibilidad de ser declarada de oficio por parte del juez, cuando se verifique su ocurrencia."

En tratándose de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el término de presentación de la acción se encuentra definido en el literal d) numeral 2º del artículo 164 del C.P.A.C.A en los siguientes términos:

"d) Cuando se pretenda la nulidad y restablecimiento del derecho, la demanda deberá presentarse dentro del término de cuatro (4) meses contados a partir del día siguiente al de la comunicación, notificación, ejecución o publicación del acto administrativo, según el caso, salvo las excepciones establecidas en otras disposiciones legales;"

En primer lugar, señala el Despacho que el hecho que la Resolución No. 560 de 7 de noviembre de 2014 "por la cual se decide una petición de silencio administrativo positivo" se hubiera incluido como demandado por el Tribunal Administrativo de Boyacá no significa que desde allí deba contarse el término, pues precisamente lo que se saneó fue que el juez debió advertir que estos actos también se enjuiciaban en la demanda. Así las cosas, como el acto fue notificado personalmente a la contribuyente el día 13 de noviembre de 2014 (fol.124 vto.), la fecha límite para acudir a la Jurisdicción era el 14 de marzo de 2015, y como la demanda se presentó el 12 de marzo de 2015 (fol.19 vto.), la misma fue interpuesta en término.

No obstante, no ocurre lo mismo frente a la liquidación oficial, como quiera que luego de analizar de manera detallada los medios de prueba aportados al plenario, se pudo constatar que las notificaciones que en sentir de la demandante viciaban el proceso administrativo adelantado, fueron efectuadas conforme a las normas procesales tributarias, por lo que es del caso analizar la caducidad formulada teniendo como fechas de notificaciones las que obran en el expediente administrativo contenido en el anexo 1 del proceso.

Así pues, como la liquidación oficial quedó en firme en el momento en que se notificó el auto que confirmó el auto inadmisorio del recurso de reconsideración, esto es, cuando se desfijó el edicto (22 de octubre de

2013); para la fecha en que se presentó la demanda (12 de marzo de 2015) ya habían transcurrido más de cuatro meses, por lo que había operado el fenómeno de la caducidad, razón por la cual se impone declarar probada la excepción de caducidad formulada por el apoderado de la parte actora en cuanto a la liquidación oficial.

↓ **DE LAS COSTAS Y AGENCIAS EN DERECHO:**

Se condenará en costas y agencias en derecho a la parte vencida, tal como lo ordena el artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable por remisión expresa del artículo 188 del CPACA, las cuales serán liquidadas por Secretaría de conformidad con el artículo 366 del CGP.

En los términos del numeral 3.1.2. del Acuerdo 1887 de 2003, fíjese como agencias en derecho el 1% del valor de las pretensiones de la demanda, esto es, la suma de \$173.140.

En mérito de lo expuesto, el **JUZGADO ONCE ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO JUDICIAL DE TUNJA**, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

FALLA:

PRIMERO: DECLARAR PROBADA la excepción de **CADUCIDAD** formulada por la entidad accionada respecto de la liquidación oficial, en el proceso instaurado por **DELY BARÓN SÁNCHEZ**, en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

SEGUNDO: DECLARAR NO PROBADA la excepción de **CADUCIDAD** formulada por la entidad accionada respecto de la Resolución No.560 de 7 de noviembre de 2014, en el proceso instaurado por **DELY BARÓN SÁNCHEZ**, en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

TERCERO: NEGAR las pretensiones de la demanda.

CUARTO: Condénese en costas a la parte demandante de conformidad con el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011. Líquidense por Secretaría y sígase el trámite que corresponda.

QUINTO: En los términos del numeral 3.1.2. del Acuerdo 1887 de 2003, fíjese como agencias en derecho el 1% del valor de las pretensiones negadas en la sentencia, esto es, la suma de \$173.140

SEXTO: Si existe excedente de gastos procesales, devuélvanse al interesado. Realícense las anotaciones de rigor en el sistema siglo XXI y verificado su cumplimiento (Art. 298 CPACA). Archívese el expediente dejando las constancias respectivas.

SÉPTIMO: NOTIFÍQUESE por Secretaría del contenido de la presente providencia en la forma y términos previstos en el artículo 203 del CPACA a las partes y al Ministerio Público.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE


ASTRID XIMENA SÁNCHEZ PÁEZ
Juez