

**EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA, OTRO
MEDIO DE IMPUGNACIÓN PARA AGOTAR LA VÍA GUBERNATIVA.**

**ANDRES FERNANDO RIVADENEIRA MEDINA
JAVIER ORLANDO SANTACRUZ DELGADO**

**UNIVERSIDAD DE NARIÑO
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO ADMINISTRATIVO
PASTO
2011**

**EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA, OTRO
MEDIO DE IMPUGNACIÓN PARA AGOTAR LA VÍA GUBERNATIVA.**

**ANDRES FERNANDO RIVADENEIRA MEDINA
JAVIER ORLANDO SANTACRUZ DELGADO**

**Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Derecho
Administrativo**

**Asesor Temático
Dr. FABREL MAURICIO MUÑOZ ORDOÑEZ
Especialista en Derecho Administrativo**

**UNIVERSIDAD DE NARIÑO
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS
ESPECIALIZACIÓN EN DERECHO ADMINISTRATIVO
PASTO
2011**

“Las ideas y conclusiones aportadas en este Proyecto de Trabajo de Grado, son de responsabilidad exclusiva de los autores”

Artículo 1ª del Acuerdo No. 324 de octubre de 1966 emanado del Honorable Consejo Directivo de la Universidad de Nariño.

NOTA DE ACEPTACIÓN

Firma del Presidente del Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

San Juan De Pasto, Octubre 2011

RESUMEN

En el campo del Derecho Tributario es innegable la importancia que tiene el Recurso de Reconsideración como medio de objeción de las decisiones tributarias que profiere la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y de esta manera quien lo interpone obtiene un pronunciamiento por parte de dicha autoridad sobre la controversia generada en el correspondiente procedimiento administrativo tributario, confirmando o modificando el acto desfavorable al contribuyente tributario.

Todo lo anterior demuestra que la presente investigación, despierta gran interés en el campo del Derecho Administrativo y Tributario, y adicionalmente se presenta como alternativa para la elaboración de proyectos futuros, que profundicen sobre los procedimientos administrativos tributarios, integrando dos áreas de esta disciplina, para así aumentar el conocimiento y la información sobre temas poco conocidos para los profesionales del derecho.

De conformidad con lo anterior, surge entonces la siguiente polémica y a su vez el planteamiento del problema a investigar: *¿Contra cuáles actos administrativos que profiere la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en materia tributaria, procede el Recursos de Reconsideración, como medio de impugnación para agotar la vía gubernativa?*

ABSTRACT

In the field of tax law can not deny the importance of Appeal for Reconsideration objection as a means of tax decisions that utters the Tax and Customs Administration and thus who gets a statement lodged by that authority to the controversy in the relevant tax administrative procedure, confirming or modifying the act unfavorably taxpayer.

All this shows that the present investigation, great interest in the field of Administrative Law and Taxation, and additionally presented as an alternative for the development of future projects that will deepen tax on administrative procedures, integrating two areas of this discipline, and increase knowledge and information on obscure topics for legal professionals.

In accordance with the foregoing, the following dispute arises then turn and approach the research problem: Against what administrative actions that utters the Tax and Customs in tax matters, an appeal for reconsideration as a means of challenge for exhaust administrative remedies?

CONTENIDO

	Pág.
GLOSARIO	5
INTRODUCCION	7
1. LA VÍA GUBERNATIVA	12
1.1 PROCEDENCIA	12
1.2. IMPROCEDENCIA	13
1.3. RECURSOS EN LA VÍA GUBERNATIVA	13
1.3.1. El recurso de reposición	13
1.3.2. El recurso de apelación	14
1.3.3. El recurso de queja	14
1.3.4. Oportunidad y presentación de los recursos	14
1.3.5. Requisitos de los recursos	15
1.4. PRUEBAS EN LA VÍA GUBERNATIVA	16
1.4.1. Oportunidad	16
1.4.2. Admisibilidad	16
1.4.3. Termino para practicar pruebas	17
1. 5. DECISIONES EN LA VÍA	18
1.6 SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO	18
1.7. NOTIFICACIONES	19
1.8. AGOTAMIENTO DE LA VÍA GUBERNATIVA	21
2. EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN EN LATERÍA TRIBUTARIA	23
2.1. PROCEDENCIA	24
2.1.1. Actos de fondo	24
2.1.2. Actos de tramite	29
2.2. OPORTUNIDAD Y PROCEDIMIENTO DEL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN	32
2.3. REQUISITOS DEL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN	32
2.4. PROBLEMA JURIDICO	33
2.5. SILENCIO ADMINISTRATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA	43

	Pág.
2.6. NOTIFICACIÓN DEL ACTO QUE RESUELVE EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN	45
3. OTROS MEDIOS DE DEFENSA CONTRA LAS DECISIONES QUE PROFIERE LA DIAN EN MATERIA TRIBUTARIA	49
3.1. REVOCATORIA DIRECTA	49
3.1.1. Procedencia y causales de revocación	50
3.1.2. Improcedencia	51
3.1.3. Oportunidad para invocar la revocatoria directa	51
3.1.4. Revocatoria de actos de carácter particular y concreta	52
3.1.5. Efectos de la revocación de un acto administrativo	55
3.2. ACCIONES CONTENCIOSAS ADMINISTRATIVAS	56
3.2.1. Acciones de nulidad y restablecimiento del derecho	57
3.2.2. Acción de reparación directa	59
4. NATURALEZA DE LA RESPONSABILIDAD DEL ESTATAL EN LA ACCIÓN DE REPARACION DIRECTA.	60
5. CONCLUSIONES	62
6. BIBLIOGRAFÍA	70

GLOSARIO

Caducidad: Por regla general el término de caducidad es por cuatro meses contados a partir del momento en que el interesado tiene conocimiento del acto . El artículo 136 del C.C.A. dice que contados a partir del día siguiente al de su publicación, notificación o ejecución.

Funcionario Tributario: Es la dependencia oficial o funcionario público de la entidad, que en virtud de la ley y en ejercicio de sus funciones tiene la facultad de exigir o controlar el cumplimiento de las normas tributaria.

Desistimiento: El demandante puede desistir de la acción antes de que se haya proferido sentencia que ponga fin al proceso, implica renunciar a las pretensiones de la demandas. Las entidades publicas también pueden desistir de la demanda. (art 342 y 343C.P.C.)

DIAN: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Importación: Es la introducción de mercancías de procedencia extranjera al territorio aduanero nacional. También se considera importación la introducción de mercancías procedentes de Zona Franca Industrial de Bienes y de Servicios, al resto del territorio aduanero nacional en los términos previstos en el Decreto 2685 de 1999.

Régimen tributario: Es el tratamiento aplicable a las normas tributarias sometidas al control y vigilancia de la autoridad tributaria, mediante el cual se les asigna un destino meramente tributario específico, de acuerdo con las normas vigentes.

Territorio tributario nacional: Demarcación dentro de la cual se aplica la legislación tributaria; cubre todo el territorio nacional, incluyendo el subsuelo, el mar territorial, la zona contigua, la plataforma continental, la zona económica exclusiva, el espacio aéreo, el segmento de la órbita geoestacionaria, el espectro electromagnético y el espacio donde actúa el Estado colombiano, de conformidad con el derecho internacional o con las leyes colombianas a falta de normas internacionales.

INTRODUCCIÓN

La vía gubernativa es el conjunto de actuaciones que se surten ante un ente administrativo que profiere las decisiones, con el objeto de someter a la ley sus propias actuaciones. Ella se inicia con la interposición de los recursos que se constituyen en un medio de defensa del administrado, contra los actos administrativos que deciden solicitudes, peticiones o reclamaciones y se entiende agotada cuando los mismos han sido decididos.

En el campo del Derecho Tributario es innegable la importancia que tiene el Recurso de Reconsideración como medio de objeción de las decisiones tributarias que profiere la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y de esta manera quien lo interpone obtiene un pronunciamiento por parte de dicha autoridad sobre la controversia generada en el correspondiente procedimiento administrativo tributario, confirmando o modificando el acto desfavorable al contribuyente tributario.

Es así que considere de gran interés penetrar en las áreas del Derecho Administrativo y del Derecho Tributario como punto de partida el recurso en mención como medio idóneo para atacar las decisiones de fondo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de ilustrar los requisitos de procedibilidad del mismo, para que la administración haga un control de legalidad de sus propios actos, por solicitud del interesado.

Lo anterior, en consideración a que en Colombia es manifiesto el desconocimiento que existe por parte de los contribuyentes apoderados sobre el Recurso de Reconsideración como medio para controvertir los actos administrativos tributarios por la respectiva autoridad y la confusión que se presenta al asimilarlos con los

recursos de reposición y apelación consagrados en el Código Contencioso Administrativo.

Por lo tanto, es de vital importancia que tanto los destinatarios de las normas tributaria su apoderados conozcan los aspectos generales que rodean la interposición de dicho recurso, y específicamente contra cuáles actos administrativos que profiere la DIAN en materia tributaria procede medio de impugnación, con el fin de garantizar en debida forma los derechos de los contribuyentes.

Los antecedentes que originaron la presente investigación se fundamentan en la necesidad de explorar un tema poco tratado por los autores en Colombia, como son los medios de impugnación en materia tributaria de esta manera dar a conocer herramientas útiles para que los administrados ejerzan de manera efectiva su derecho de defensa, evitando que los usuarios presenten recursos inadecuados que no le van a prosperar en el campo administrativo tributario

Todo lo anterior demuestra que la presente investigación, despierta gran interés en el campo del Derecho Administrativo y Tributario, y adicionalmente se presenta como alternativa para la elaboración de proyectos futuros, que profundicen sobre los procedimientos administrativos tributarios, integrando dos áreas de esta disciplina, para así aumentar el conocimiento y la información sobre temas poco conocidos para los profesionales del derecho.

De conformidad con lo anterior, surge entonces la siguiente polémica y a su vez el planteamiento del problema a investigar: *¿Contra cuáles actos administrativos que profiere la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en materia tributaria, procede el Recursos de Reconsideración, como medio de impugnación para agotar la vía gubernativa?*

Así pues, el objeto de la presente investigación fue ilustrar a los contribuyentes tributarios y a sus apoderados, cuál es la naturaleza de los actos administrativos tributarios que profiere la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y contra cuáles procede el Recurso de Reconsideración, contribuyendo con ello a combatir el desconocimiento que existe en esta materia, sobre los medios efectivos para garantizar los destinatarios de las normas tributarias.

En consideración a lo anterior, la justificación de desarrollar la presente la investigación, radica en que a través de la normatividad tributaria, la doctrina y la jurisprudencia, se conocerá el procedimiento para que el contribuyente tributario, impugne las decisiones administrativas, por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, y lograr de esta manera la protección efectiva de sus intereses.

En este orden de ideas, el objetivo general de este trabajo es ampliar los conocimientos sobre los aspectos generales y los requisitos que deben tenerse en cuenta al momento de interposición del Recurso de Reconsideración, como otro medio de agotamiento de la vía gubernativa, y como requisito para acceder a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, buscando la nulidad de los actos administrativos tributarios.

Entre los objetivos específicos que persigue el presente trabajo de grado, se tienen los siguientes:

- 1.- El primero de ellos fue identificar la normatividad que actualmente regula el Recurso de Reconsideración como medio de impugnación en materia tributaria;
- 2.- Determinar los requisitos de procedibilidad de los Recursos de Reconsideración para que el mismo sea estudiado por parte de la Administración tributaria.

3.- Conocer los actos administrativos que profiere la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a través de los cuales decide sobre un asunto en materia tributaria; y el último de ellos, fue el facilitar a los contribuyentes tributarios y a los profesionales del derecho las teorías, conocimientos y herramientas necesarias que les permitan interponer de manera efectiva, el Recurso de Reconsideración como medio de defensa en materia tributaria.

Entre los supuestos más importantes a los cuales se les dio respuesta en la presente investigación, están los siguientes: el primero fue ¿El Recurso de Reconsideración procede contra los actos administrativos de trámite, que profiere la Autoridad tributaria?; el segundo de ellos, fue ¿El Recurso de Reconsideración sólo procede contra los actos administrativos tributarios, que pongan fin a una discusión?; el tercero consistió en ¿Son subsanables los requisitos consagrados en las disposiciones tributarias, para interponer el Recurso de Reconsideración?; el cuarto fue ¿Contra un auto que deniega la práctica de pruebas, solicitadas por el contribuyente tributario o su apoderado, procede el Recurso de Reconsideración?; y el último fue ¿Contra todas las decisiones que profiera la Autoridad Tributaria, cabe el Recurso de Reconsideración?.

En este orden de ideas y de conformidad con la información recolectada, esta investigación se desarrolló a partir de la hipótesis consistente en que el Recurso de Reconsideración procede contra los actos administrativos tributarios que deciden de fondo, y contra los de trámite que ponen fin a una actuación administrativa, indicando igualmente cuáles son dichos actos.

Para ello se utilizó una metodología de corte cualitativo, lo que implicó profundizar en el campo del procedimiento administrativo tributario, dedicando gran parte del tiempo a la revisión bibliográfica y documental del material relevante al objeto de estudio, optando por la realización de un esfuerzo

interdisciplinario el cual reúne temas comunes del Derecho Administrativo y Tributario, áreas necesarias para el logro de los objetivos planteados.

Por lo tanto el proceso investigativo fue adelantado a través de la recolección un cúmulo de información y el registro de la misma, empleando instrumentos investigativos tales como la entrevista en profundidad y la observación no participativa, lo que permitió clasificar e interpretar la información de una forma que se pueda acceder a la selección de los aspectos más relevantes sobre el tema a desarrollar.

Lo anterior tiene su justificación en la medida en que con dicha información se diò a conocer el procedimiento para que el contribuyente tributario y sus apoderados impugnen de manera eficaz las decisiones administrativas tributarias, y así lograr la protección de los derechos de los contribuyentes.

Finalmente, el análisis de los datos y la información recolectada se elaboró mediante el estudio de la jurisprudencia, la doctrina y la observación de situaciones, lo que permitió la formulación de acciones, con el fin de garantizar efectivamente el ejercicio del derecho de defensa y así lograr la protección efectiva de sus derechos frente a la respectiva autoridad tributaria.

1. LA VIA GUBERNATIVA

La vía gubernativa es el conjunto de actuaciones que deben surtirse ante la Administración Estatal, con el objeto de someter a la ley sus decisiones y se origina en las peticiones, solicitudes y reclamaciones que formulan los contribuyentes a las diferentes entidades estatales, sobre los cuales la Administración esta en la obligación de responder positiva o negativamente a través del respectivo acto administrativo.

La vía gubernativa plantea una doble finalidad, en primer lugar, permite a la administración resolver las controversias que le presenten los administrados, y en segundo término, tiene la administración la oportunidad de corregir sus errores antes de que los mismos se tengan que someter a la jurisdicción contencioso administrativa.

Así pues, la vía gubernativa se inicia con la interposición de los recursos contra los actos administrativos que deciden solicitudes, peticiones o reclamaciones.

1.1 PROCEDENCIA

La vía gubernativa se predica respecto de los actos administrativos definitivos, los cuales según el artículo 50 del Código Contencioso Administrativo, son aquellos que deciden directa o indirectamente el fondo del asunto y los que siendo de trámite hagan imposible la continuación de un asunto administrativo.

1.2 IMPROCEDENCIA

No procede la vía gubernativa respecto de los actos de carácter general, ni contra los tramite, preparatorios, o de ejecución, excepto en los casos permitidos expresamente por la ley.

Tampoco procede la vía gubernativa contra los decretos ejecutivos reglamentarios u orgánicos, porque ellos son normas imperativas de carácter general y abstracto, ni contra los decretos de nombramiento, que son actos condiciones, sino contra las providencias ejecutivas y ministeriales que pongan fin a una actuación administrativa.

1.3. RECURSOS EN LA VÍA GUBERNATIVA

Por regla general, contra los actos que ponen fin a las actuaciones administrativas proceden los recursos de Reposición, Apelación y Queja.

1.3.1. El recurso de reposición Es el recurso que se promueve ante el mismo funcionario o entidad administrativa que profirió la providencia definitiva, con el objeto de que se aclare, modifique o revoque, y en ocasiones es el único que puede plantearse por la vía gubernativa por no tener jerarca alguno el funcionario u órgano que dicto el acto, o por agotarse la vía gubernativa en dicho funcionario por virtud expresa de la ley que se dicta con fundamento en consideraciones diversas o por motivo de organización administrativa.

El Recurso de Reposición no es obligatorio para agotar la vía gubernativa, así lo establece el último inciso del artículo 51 del Código Contencioso Administrativo, por lo tanto es un recurso meramente facultativo.

1.3.2. El recurso de apelación Es el recurso que procede ante el órgano superior inmediato de quien profirió la decisión administrativa que se impugna, y tiene los mismos fines del recurso de reposición, esto es, la aclaración, modificación o revocación del acto administrativo.

Puede interponerse directamente, es decir, sin ejercer en forma simultánea el de reposición y como subsidiario el de apelación; o como subsidiario del de reposición.

1.3.3. El recurso de queja Este recurso permite oponerse a la negativa del funcionario u órgano que expidió el acto administrativo principal, de otorgar el recurso de apelación interpuesto. Es facultativo y puede interponerse directamente ante el superior del funcionario que dictó la decisión, mediante escrito al que debe acompañarse copia de la providencia que haya negado el recurso.

1.3.4. Oportunidad y presentación de los recursos De los recursos de reposición y apelación habrá de hacerse uso, por escrito, en la diligencia de notificación personal, o dentro de los cinco (5) días siguientes a ella, o la desfijación del edicto, o a la publicación, según el caso.

Del recurso de queja, puede hacer uso dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación de la decisión.

Los recursos se presentan ante el funcionario que dictó la decisión, salvo lo dispuesto en la ley para el de queja y si quien fuere competente no quisiera recibirlos podrán presentarse ante el Procurador Regional o ante el Personero Municipal, para que ordene su recibo y tramitación e imponga las sanciones correspondientes.

1.3.5. Requisitos de los recursos Los recursos de reposición, apelación y queja, deberán reunir los siguientes requisitos:

a) Interponerse dentro del plazo legal, personalmente y por escrito, por el interesado o su representante o apoderado debidamente constituido, y sustentarse con expresión concreta de los motivos de inconformidad, y con indicación del nombre del recurrente.

b) Acreditar el pago o el cumplimiento de los que el recurrente reconoce deber, y garantizar el cumplimiento de la parte de la decisión que recurre cuando esta sea exigible conforme con la ley.

c) Relacionar las pruebas que se pretendan hacer valer.

d) Indicar el nombre y la dirección del recurrente.

e) Solo los abogados en ejercicio podrán ser apoderados; si el recurrente obra como agente oficioso, debe acreditar esa misma calidad de abogado en ejercicio, y ofrecer prestar la caución que se le señale para garantizar que la persona por quien obra ratificará su actuación dentro del término de tres (3) meses; si no hay ratificación, ocurre la perención, se hace efectiva la caución y se archiva el expediente.

Si el escrito con el cual se formula el recurso no se presenta con los requisitos expuestos anteriormente, el funcionario competente deberá rechazarlo. Contra el rechazo del recurso de apelación procede el de queja.

1.4. PRUEBAS EN LA VÍA GUBERNATIVA

1.4.1. Oportunidad Los recursos de reposición y apelación siempre deberán resolverse de plano, a no ser que al interponer este último, se haya solicitado la practica de pruebas, o que el funcionario que ha de decidir el recurso considere necesario decretarlas de oficio.

1.4.2. Admisibilidad Son admisibles todos los medios de prueba señalados en el Código de Procedimiento Civil. Ellos son:

a) La confesión: Es la manifestación que hace una parte sobre hechos que pueden producirle consecuencias jurídicas adversas o que favorezcan a la parte contraria.

b) El interrogatorio de parte: Instrumento o método para provocar la confesión de la contraparte.

c) El juramento estimatorio: Mecanismo destinado a concretar o valorar en una suma de dinero un derecho que se demanda, pero cuya cuantificación no aparece establecida en el título que contiene una obligación principal.

d) Declaración de terceros o prueba testimonial: Aquella que es suministrada mediante las declaraciones emitidas por personas físicas, distintas de las partes y del órgano judicial, acerca de sus percepciones o realizaciones de hechos pasados o de lo que han oído sobre estos. Es el relato de los hechos atinentes al proceso, efectuado ante el funcionario que corresponda y con las formalidades legales, por persona ajena al juicio.

e) La prueba pericial: Declaración de conocimiento que emite una persona que no sea sujeto necesario del proceso, acerca de los hechos, circunstancias o

condiciones personales inherentes al hecho punible, conocidos dentro del proceso y dirigida al fin de la prueba, para la que es necesario poseer determinados conocimientos científicos, artísticos o prácticos.

f) La inspección judicial: Es una prueba dirigida a la verificación o esclarecimiento de los hechos materia del proceso, respecto de personas, lugares, documentos o cosas. Por tratarse de una prueba directa, en la que predomina la percepción, corresponde al juez emplear sus propios sentidos en la apreciación de los hechos.

g) Indicios: Es una prueba crítica, lógica e indirecta, y le suministra al juez una base de hechos cierta, de la cual puede inferir indirecta y lógicamente un hecho desconocido.

h) Prueba documental: Son los escritos, impresos, planos, dibujos, cuadros fotografías, cintas cinematográficas, discos, grabaciones magnetofónicas, radiografías, talones, contraseñas, cupones, etiquetas, sellos y las inscripciones en lapidas, monumentos, edificios o similares. es aquel medio de prueba que consiste en un objeto que puede ser llevado físicamente a la presencia del juez.

1.4.3. Término para practicar pruebas Cuando sea el caso practicar pruebas, se señala para ello un término no mayor de treinta (30) días, ni menor de diez (10). Los términos inferiores a treinta (30) días pueden prorrogarse una sola vez, sin que con la prórroga el término exceda de treinta (30) días. En el Auto que se decreta la práctica de pruebas se debe indicar, el día en que vence el término probatorio.

1.5. DECISIONES EN LA VÌA GUBERNATIVA

Concluido el término para practicar pruebas, cuando haya lugar a ello, deberá proferirse la decisión definitiva, la cual será motivada en sus aspectos de hecho y de derecho.

La decisión debe resolver todas las cuestiones que hayan sido planteadas y las que aparezcan con motivo del recurso, aunque no lo haya sido antes.

La motivación de la decisión administrativa, deberá ser seria, adecuada, suficiente e íntimamente relacionada con la decisión que se pretende, rechazándose así la que se limita a expresar formulas de comodín o susceptibles de ser aplicadas a todos los casos, pues de ser así, el acto se considerara carente de motivación.

1.6. SILENCIO ADMINISTRATIVO EN LA VÌA GUBERNATIVA

Se llama silencio administrativo a la abstención de la administración para pronunciarse de las peticiones elevadas por los administrados.

El tratadista GONZALEZ PEREZ expone: “El silencio administrativo debe entenderse como una presunción legal, una ficción que la ley establece merced a la cual se habla callando, porque sin haber dicho nada se esta, sin embargo, diciendo bastante.”¹

Por lo tanto, el silencio administrativo, es una presunción que la ley establece, ante la pasividad de la administración para resolver una reclamación ante ella formulada. El silencio administrativo puede originar efectos negativos o positivos.

¹ GONZALEZ PEREZ, Jesús, Derecho procesal Administrativo, t. II, 2a edición, Madrid, Instituto de Estudios Políticos, 1996.

El silencio administrativo negativo se da cuando el efecto atribuido por la ley al hecho de no resolver en un determinado plazo es la desestimación de la petición; entonces, cuando la administración no resuelve una petición del administrado su silencio equivale a una decisión presunta denegatoria.

Mientras que el silencio administrativo positivo se da cuando el efecto imputado por la ley al hecho de no resolver en un determinado plazo es el de otorgar lo solicitado al administrado.

El silencio positivo es concebido con carácter excepcional, frente a la regla general del silencio negativo.

Ahora bien, según el artículo 40 del Código Contencioso Administrativo Transcurrido un plazo de dos (2) meses, contado a partir de la interposición de los recursos de reposición o apelación sin que se haya notificado decisión expresa sobre ellos, se entiende que la decisión es negativa.

El plazo mencionado anteriormente, se interrumpe mientras dure la práctica de las pruebas. La ocurrencia del silencio negativo, no exime a la autoridad de responsabilidad; ni le impide resolver mientras no se haya acudido ante la jurisdicción en lo contencioso administrativo.

1.7. NOTIFICACIONES EN LA VÍA GUBERNATIVA

Las decisiones se notificarán en la forma prevista en los artículos 44, inciso 4; y 45 del Código Contencioso Administrativo, es decir, en forma personal y por edicto, dichas normas señalan:

ARTÍCULO 44. DEBER Y FORMA DE NOTIFICACIÓN PERSONAL. Las demás decisiones que pongan término a una actuación administrativa se notificarán personalmente al interesado, o a su representante o apoderado.

Si la actuación se inició por petición verbal, la notificación personal podrá hacerse de la misma manera.

Si no hay otro medio más eficaz de informar al interesado, para hacer la notificación personal se le enviará por correo certificado una citación a la dirección que aquél haya anotado al intervenir por primera vez en la actuación, o en la

nueva que figure en comunicación hecha especialmente para tal propósito. La constancia del envío de la citación se anexará al expediente. El envío se hará dentro de los cinco (5) días siguientes a la expedición del acto.

No obstante lo dispuesto en este artículo, los actos de inscripción realizados por las entidades encargadas de llevar los registros públicos se entenderán notificados el día en que se efectúe la correspondiente anotación.

Al hacer la notificación personal se entregará al notificado copia íntegra, auténtica y gratuita de la decisión, si ésta es escrita.

En la misma forma se harán las demás notificaciones previstas en la parte primera de este Código.

ARTICULO 45. NOTIFICACIÓN POR EDICTO. Si no se pudiere hacer la notificación personal al cabo de cinco (5) días del envío de la citación, se fijará edicto en lugar público del respectivo despacho, por el término de diez (10) días, con inserción de la parte resolutive de la providencia.

En el texto de toda notificación o publicación se indicarán los recursos que legalmente proceden contra las decisiones de que se trate, las autoridades ante quienes deben interponerse, y los plazos para hacerlo.

Sin el lleno de los anteriores requisitos no se tendrá por hecha la notificación ni producirá efectos legales la decisión, a menos que la parte interesada, dándose por suficientemente enterada, convenga en ella o utilice en tiempo los recursos legales.

1.8. AGOTAMIENTO DE LA VÍA GUBERNATIVA

El agotamiento de la vía gubernativa se configura en los siguientes casos:

a) Cuando contra el acto administrativo no proceda ningún recurso. No proceden los recursos gubernativos contra los actos de trámite, los de carácter general, preparatorios o de ejecución excepto en los casos previstos en norma expresa. De igual manera no proceden contra algunos actos de contenido individual o particular por así establecerlo expresamente la ley.

b) Cuando los recursos interpuestos se hayan decidido en forma expresa. Esta forma de agotar la vía gubernativa da lugar al fenómeno de la cosa juzgada en el procedimiento administrativo, cuando la administración, con anterioridad, ya había tomado una decisión definitiva sobre el mismo punto jurídico que nuevamente le somete a su consideración el que ya había presentado recursos gubernativos en otra ocasión. Sobre esta forma de agotar vía gubernativa, cabe manifestar que no es procedente interponer recurso de reposición contra la providencia que decida el recurso de reposición, ni tampoco contra la providencia que ha decidido el de apelación.

c) Cuando el acto administrativo quede en firme por no haber sido interpuestos los recursos de reposición o de queja. Ello por cuanto estos recursos son

facultativos, vale decir, no son necesarios para demandar en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, pues el único recurso obligatorio para agotar vía gubernativa es el de apelación.

A estas formas de agotamiento de la vía gubernativa se pueden agregar podríamos agregar otros casos que no lo son exactamente por mandato de la ley, ellos son:

a) Cuando se configure el silencio administrativo.

b) Cuando las autoridades no hubieren dado la oportunidad de ejercer los recursos procedentes.

En los casos anteriores, los interesados podrán demandar directamente los actos correspondientes, ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

2. EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA

En primer lugar, es pertinente señalar que el recurso en sentido genérico, es entendido como aquella facultad que tiene el particular afectado por una decisión administrativa de concurrir ante la entidad que profirió el acto, con la firme intención de que esta aclare, modifique o revoque el contenido del mismo.

A través de dicha petición el recurrente solicita a la administración examinar nuevamente la materia fáctica y/o jurídica, de la decisión judicial, que no habiendo pasado en autoridad de cosa juzgada formal, resulte perjudicial para el sujeto que recurre, con la última finalidad de que dicha resolución se sustituya por otra favorable al recurrente.

En materia tributaria, la legislación establece el recurso de reconsideración como una oportunidad de instancia, es decir como una segunda alternativa jurídica en la cual el funcionario puede entrar a revisar cada uno de los supuestos jurídicos y fácticos que se presenten de tal forma que a través del estudio integrado de la actuación logre proferir el acto ajustado al ordenamiento jurídico.

Siendo así, cuando el funcionario respectivo asume y tramita el respectivo recurso se encuentra intrínsecamente facultado para desplegar todas las competencias que posee el funcionario de primera instancia, pues indirectamente se subsume en un nuevo procedimiento surtible dentro de una etapa de instancia que aún no se encuentra agotada y en la cual se continua el debate sobre la existencia de la misma voluntad de la ley que ha sido objeto de las precedentes fases procesales (la investigación de la pretensión frente a la ley que abstractamente la protege o faculta).

Así pues, el recurso de reconsideración, en tratándose de infracciones al régimen tributario, se asimila al de apelación consagrado en el Código Contencioso Administrativo para actuaciones administrativas que no se gobiernan por normas especiales, pues se interponen ante un funcionario diferente del que profirió el acto sancionatorio y es obligatorio para agotar la vía gubernativa.

2.1. PROCEDENCIA

Según el artículo 722 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario), el recurso de reconsideración procede contra los actos administrativos que decidan de fondo.

2.1.1. Actos de fondo Teniendo en cuenta, que el acto administrativo de fondo, es aquel que decide directa o indirectamente el fondo del asunto, el artículo 512 del Decreto 2685 de 1999, establece cuales son los actos administrativos que deciden de fondo un asunto tributario, ellos son:

a) El acto administrativo que impone una sanción como consecuencia de toda acción u omisión que conlleve la trasgresión de la legislación tributaria.

b) Sanción de clausura del establecimiento. La administración de impuestos podrá imponer la sanción de clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina, consultorio, y en general, el sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio, en los siguientes casos:

a. Sustituido. Ley 488/1998, Art. 74. Cuando no se expida factura o documento equivalente estando obligado a ello, o se expida sin los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f), g), del artículo 617 del Estatuto Tributario, o se reincida en la expedición sin el cumplimiento de los requisitos señalados en el artículo 652 del mismo estatuto. En estos eventos, cuando se trate de entes que prestan servicios públicos, o cuando a juicio de la Dirección de Impuestos y

Aduanas Nacionales no exista un perjuicio grave, la entidad podrá abstenerse de decretar la clausura, aplicando la sanción prevista en el artículo 652 del Estatuto Tributario.

b. Sustituido. Ley 49/1990, Art. 42. Cuando se establezca que el contribuyente lleva doble contabilidad, doble facturación o que una factura o documento equivalente, expedido por el contribuyente no se encuentra registrada en la contabilidad. c. Adicionado. Ley 633/2000, Art. 41. Cuando las materias primas, activos o bienes que forman parte del inventario, o las mercancías recibidas en consignación o en depósito, sean aprehendidas por violación al régimen aduanero vigente. En este evento la sanción se hará efectiva una vez quede en firme en la vía gubernativa el acto administrativo de decomiso. En este evento la sanción de clausura será de treinta (30) días calendario y se impondrán sellos oficiales que contengan la leyenda "cerrado por evasión y contrabando". Esta sanción se aplicará en el mismo acto administrativo de decomiso y se hará efectiva dentro de los dos (2) días siguientes al agotamiento de la vía gubernativa. Esta sanción no será aplicable al tercero tenedor de buena fe, siempre y cuando lo pueda comprobar con la factura con el lleno de los requisitos legales. d. Derogado. Ley 1111/2006, Art. 78. e. Adicionado. Ley 863/2003, Art. 25. Cuando el responsable perteneciente al Régimen Simplificado no cumpla con la obligación prevista en el numeral 4 del artículo 506. f. Adicionado. Ley 863/2003, Art. 25. Cuando el agente retenedor o el responsable del Régimen Común del impuesto sobre las ventas, se encuentre en omisión de la presentación de la declaración o en mora en la cancelación del saldo a pagar, superior a tres (3) meses contados a partir de las fechas de vencimiento para la presentación y pago establecidas por el Gobierno Nacional. Los eximentes de responsabilidad previstos en el artículo 665 se tendrán en cuenta para la aplicación de esta sanción, siempre que se demuestre tal situación en la respuesta al pliego de cargos. No habrá lugar a la clausura del establecimiento para aquellos contribuyentes cuya mora se deba a la existencia de saldos a favor pendientes de compensar. Inciso 2. Sustituido. Ley 488/1998,

Art. 75. La sanción a que se refiere el presente artículo, se aplicará clausurando por tres (3) días el sitio o sede respectiva, del contribuyente, responsable o agente retenedor, mediante la imposición de sellos oficiales que contendrán la leyenda "cerrado por evasión".

c) Emplazamiento para corregir. Cuando la administración de impuestos tenga indicios sobre la inexactitud de la declaración del contribuyente, responsable o agente retenedor, podrá enviarle un emplazamiento para corregir, con el fin de que dentro del mes siguiente a su notificación, la persona o entidad emplazada, si lo considera procedente, corrija la declaración liquidando la sanción de corrección respectiva de conformidad con el artículo 644. La no respuesta a este emplazamiento no ocasiona sanción alguna. Inciso 2. Adicionado. Ley 49/1990, Art. 47. La administración podrá señalar en el emplazamiento para corregir, las posibles diferencias de interpretación o criterio que no configuran inexactitud, en cuyo caso el contribuyente podrá realizar la corrección sin sanción de corrección en lo que respecta a tales diferencias.

Competencia para ampliar requerimientos especiales, proferir liquidaciones oficiales y aplicar sanciones. Corresponde al jefe de la unidad de liquidación, proferir las ampliaciones a los requerimientos especiales; las liquidaciones de revisión; corrección y aforo; la adición de impuestos y demás actos de determinación oficial de impuestos, anticipos y retenciones; así como la aplicación y reliquidación de las sanciones por extemporaneidad, corrección, inexactitud, por no declarar, por libros de contabilidad, por no inscripción, por no expedir certificados, por no explicación de gastos, por no informar, la clausura del establecimiento; las resoluciones de reintegro de sumas indebidamente devueltas así como sus sanciones, y en general, de aquellas sanciones cuya competencia no esté adscrita a otro funcionario y se refieran al cumplimiento de las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones. Corresponde a los funcionarios de esta unidad, previa

autorización, comisión o reparto del jefe de liquidación, adelantar los estudios, verificaciones, visitas, pruebas, proyectar las resoluciones y liquidaciones y demás actuaciones previas y necesarias para proferir los actos de competencia del jefe de dicha unidad.

d) Liquidación de corrección. La administración de impuestos mediante liquidación de corrección, podrá corregir los errores aritméticos de las declaraciones tributarias que hayan originado un menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retenciones a cargo del declarante, o un mayor saldo a su favor para compensar o devolver.

d) Requerimiento especial. Dentro de los tres (3) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá formular por escrito sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley, solicitar a la administración se alleguen al proceso documentos que reposen en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias, siempre y cuando tales solicitudes sean conducentes, caso en el cual, éstas deben ser atendidas.

Ampliación al requerimiento especial. El funcionario que conozca de la respuesta al requerimiento especial podrá, dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para responderlo, ordenar su ampliación, por una sola vez, y decretar las pruebas que estime necesarias. La ampliación podrá incluir hechos y conceptos no contemplados en el requerimiento inicial, así como proponer una nueva determinación oficial de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones. El plazo para la respuesta a la ampliación, no podrá ser inferior a tres (3) meses ni superior a seis (6) meses.

e) Liquidación de aforo. Agotado el procedimiento previsto en los artículos 643, 715 y 716, la administración podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al

vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado.

f) Emplazamiento por no declarar. Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán emplazados por la administración de impuestos, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes, advirtiéndoseles de las consecuencias legales en caso de persistir su omisión. El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar una sanción por extemporaneidad, en los términos previstos en el artículo 642.

g) Mandamiento de pago. El funcionario competente para exigir el cobro coactivo (VER Art. 824 E.T), producirá el mandamiento de pago ordenando la cancelación de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos. Este mandamiento se notificará personalmente al deudor, previa citación para que comparezca en un término de diez (10) días. Si vencido el término no comparece, el mandamiento ejecutivo se notificará por correo. En la misma forma se notificará el mandamiento ejecutivo a los herederos del deudor y a los deudores solidarios. Cuando la notificación del mandamiento ejecutivo se haga por correo, deberá informarse de ello por cualquier medio de comunicación del lugar. La omisión de esta formalidad, no invalida la notificación efectuada. PARÁGRAFO. El mandamiento de pago podrá referirse a más de un título ejecutivo del mismo deudor. Es el acto en virtud del cual pasan a poder de la Nación, respecto de las cuales no se acredite el cumplimiento de los trámites previstos para su presentación y/o declaración ante las autoridades Tributarias. Algunas clases de actos ellos son:

2.1.2 Actos de trámite La doctrina ha definido los actos de trámite como aquellos que se producen dentro de una actuación administrativa con el fin de impulsarla hacia su conclusión.

De igual manera, la teoría jurídica ha definido a los actos preparatorios como aquellos que se dictan para posibilitar un acto principal posterior.

Contra este tipo de actos no procede recurso alguno en vía gubernativa, por previsión expresa del artículo 49 del Código Contencioso Administrativo.

Sin embargo, la normativa contenciosa ha determinado la posibilidad de que con actos de trámite se haga imposible continuar una actuación administrativa, lo cual los convierte en actos definitivos.

Así lo señala el artículo 50 del Código Contencioso administrativo al disponer en su último inciso:

"Son actos definitivos, que ponen fin a una actuación administrativa, los que deciden directa o indirectamente el fondo del asunto; los actos de trámite pondrán fin a una actuación cuando hagan imposible continuarla."

Ahora bien, la normatividad tributaria consagra como actos de trámite los siguientes:

El Requerimiento Especial Tributario: Es el acto administrativo por el cual la autoridad tributaria propone al contribuyente la imposición de una sanción o la formulación de una liquidación oficial.

Igualmente, el artículo 706 del Decreto 624 de 1989, precisa solo la procedencia de la respuesta al requerimiento especial tributario como única actuación válida por parte del administrado contra el referido acto.

El Auto de Archivo: Acto por medio del cual la autoridad administrativa da por finalizada una actuación, haciendo imposible continuarla. Dicha facultad esta determinada en la orden administrativa 009 de la división de fiscalización, Vencido el término previsto en el presente Decreto o el término previsto en el inciso segundo del artículo 710 sin que se hubiere presentado el escrito de objeción al acto administrativo o la respuesta al requerimiento especial tributario, la autoridad tributaria dispondrá de quince (15) días para decidir de fondo sobre la situación jurídica, mediante resolución motivada y de treinta (30) días para expedir el acto administrativo que decida de fondo sobre la imposición de la sanción, la formulación de la Liquidación Oficial o el archivo del expediente, si a ello hubiere lugar.

Cuando se hubiere presentado el documento de objeción a la respuesta al requerimiento especial tributario y no se hubieren decretado pruebas o se hubieren denegado las solicitadas, la autoridad tributaria dispondrá de cuarenta y cinco (45) días para decidir de fondo sobre la situación jurídica y para expedir el acto administrativo que decide de fondo sobre la imposición de la sanción, la formulación de la liquidación oficial o el archivo del expediente, contados a partir del día siguiente al cual se radicó la objeción, al acto administrativo o la respuesta al requerimiento especial tributario. (Énfasis añadido)

En el evento que se decrete la práctica de pruebas, los términos para decidir de fondo de que trata el inciso anterior se contarán a partir del día siguiente al vencimiento de los plazos establecidos para su práctica en el artículo anterior.

PARÁGRAFO. Dentro de los términos para decidir de fondo no se incluyen los requeridos para efectuar la notificación, la cual se surtirá de conformidad con los artículos 705 y 706 de este decreto.”

Y es que por principio general la actuación administrativa se inicia con un acto administrativo como lo es el requerimiento especial tributario y debe culminar con otra actuación que para el evento es la correspondiente resolución de fondo. No obstante, en desarrollo del proceso administrativo pertinente, la autoridad tributaria con las pruebas obrantes en el expediente puede establecer que no hay lugar a iniciar la investigación, casos en los cuales profiere Auto de Archivo que no obstante ser un acto de trámite da fin a la actuación administrativa y que tributaria es catalogado como un acto que decide de fondo una actuación administrativa conforme se deduce de lo previsto en el artículo 712 del Decreto 624 de 198, cuando señala como actos administrativos de fondo y su contenido, el acto que decide sobre la imposición de la sanción, la formulación de la liquidación oficial o, el archivo del expediente. su notificación se debe practicar de conformidad con los artículos 705 y 706 del Estatuto Tributario.

Ahora bien, por tratarse de un acto administrativo que decide de fondo la actuación administrativa conforme lo prevén las normas citadas, contra el mismo procedería el recurso de Reconsideración de conformidad con lo consagrado en el artículo 720 del Decreto 624 de 1989.

Así las cosas, se deduce palmariamente de la normativa citada, la prerrogativa que asiste al funcionario tributario de dar por finalizada una actuación administrativa mediante un acto de trámite como el acto administrativo que ordena el archivo del expediente, si de los documentos y pruebas obrantes en el mismo se adquiere certeza sobre la improcedencia jurídica de continuar con la actuación.

Por lo tanto, el Auto de archivo que pone fin a una actuación administrativa, aunque es un acto administrativo de trámite, conlleva a una decisión de fondo contra la cual queda claro que procede el recurso de reconsideración.

2.2. OPORTUNIDAD Y PRESENTACIÓN DEL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN

El artículo 720 del Decreto 624 de 1989, señala que el Recursos de Reconsideración deberá interponerse dentro de los dos meses (2) siguientes a la notificación del acto administrativo de fondo que se impugna.

Dicho recurso se presenta ante la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos o ante quien haga sus veces.

2.3 REQUISITOS DEL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN

De conformidad con lo establecido en los artículos 722 del Decreto 624 de 1989, los requisitos que deben tenerse en cuenta al momento de presentarse el Recurso de Reconsideración, son los siguientes:

- a) Que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad.
- b) Que se interponga en la oportunidad legal, esto es, dentro de los dos meses (2) siguientes a la notificación del acto administrativo que decide de fondo.
- c) Que se presente directamente por la persona contra la cual se expidió el acto administrativo que se impugna, o a través de apoderado especial.

d) Que se presente personalmente ante la autoridad tributaria a la cual se dirige, con exhibición del documento de identidad del signatario y si es apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional de abogado.

El signatario que esté en lugar distinto podrá presentarlo dentro del término previsto para ello (dentro de los dos meses siguientes a la notificación del respectivo acto administrativo) ante juez o notario o ante una Administración de Impuestos o de y Aduanas diferente a la competente para decidir. En estos eventos se deberá exigir que se deje constancia de la presentación personal del escrito.

Con respecto a esto último, cabe aclarar que cuando el Recurso de Reconsideración se presenta en forma oportuna ante juez o notario, el mismo deberá ser allegado a la Dirección Seccional competente para resolverlo, antes de que venza el término legal establecido para su presentación. De no ser así, se entenderá que el Recurso de Reconsideración fue presentado de manera extemporánea.

Con relación a este punto, cabe traer a colación el Concepto 032 de octubre 22 de 2008, proferido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el cual consagra:

2.4. PROBLEMA JURÍDICO

CUANDO EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN SE PRESENTA PERSONALMENTE ANTE JUEZ O NOTARIO DENTRO DEL TÉRMINO SEÑALADO EN EL ARTÍCULO 724 DEL DECRETO 624 DE 1989 PERO SE RADICA ANTE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS (DE LA JURISDICCIÓN DONDE SE PRESENTA) CON POSTERIORIDAD A SU VENCIMIENTO PUEDE RECHAZARSE POR EXTEMPORANEIDAD?

Tesis Jurídica

CUANDO EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN SE PRESENTE PERSONALMENTE ANTE JUEZ O NOTARIO DENTRO DEL TÉRMINO SEÑALADO EN EL ARTÍCULO 724 DEL DECRETO 624 DE 1989 PERO SE RADICA EN LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS CON POSTERIORIDAD A SU VENCIMIENTO DEBE RECHAZARSE POR QUE SU INTERPOSICIÓN FUE EXTEMPORÁNEA.

Extracto

El artículo 720 del Decreto 624 de 1989 dispone que:

"Contra el acto administrativo que decida de fondo procede el recurso de reconsideración, el cual deberá interponerse dentro de los dos meses (2) siguientes a su notificación. El término para resolver el recurso de reconsideración será de un año (1) contados a partir de la fecha de su interposición.

Parágrafo.- El término para resolver el recurso de reconsideración se suspenderá por el término que dure el período probatorio cuando a ello hubiere lugar."

A su vez, el artículo 722 ibídem regula la presentación del recurso de reconsideración en los siguientes términos:

"El recurso puede presentarse directamente por la persona contra la cual se expidió el acto administrativo que se impugna, o a través de apoderado especial y deberá presentarse personalmente ante la autoridad tributaria a la cual se dirige, con exhibición del documento de identidad del signatario y si es apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional de abogado.

El signatario que esté en lugar distinto podrá presentarlo dentro del término previsto en el artículo 515 del presente decreto ante juez o notario o ante una

Administración de Aduanas o de Impuestos y Aduanas diferente a la competente para decidir. En estos eventos se deberá exigir que se deje constancia de la presentación personal del escrito y los términos para la administración que sea competente comenzarán a correr a partir del día siguiente a la fecha de su recibo".

En cuanto a los requisitos del recurso de reconsideración, la legislación tributaria señala que debe cumplirse entre otros los señalados en el literal d) del artículo 722 del decreto 624 de 1989, estos es "que se interponga dentro de la oportunidad legal".

Como puede observarse, cada uno de los artículos transcritos regula un aspecto diferente del recurso de reconsideración.

Así, el artículo 720 determina la procedencia del recurso contra los actos administrativos que deciden de fondo, el término dentro del cual debe interponerse y a partir de cuándo empieza a contarse y el término de que dispone la autoridad tributaria para resolverlo.

A su turno, el 724 se ocupa de la presentación del recurso y determina que ha de hacerse personalmente, ante la autoridad tributaria a la cual se dirige. El inciso segundo de la norma en cita otorga al signatario que se encuentre en un lugar distinto al de la Administración competente para decidir la posibilidad de presentarlo ante otra administración o ante un juez o notario con la constancia de la presentación personal. Precisa además que en este evento, solo a partir del día siguiente en que la administración competente lo reciba, comenzarán a contarse los términos con que cuenta la Administración para resolverlo.

El artículo 720 como se anotó anteriormente, exige entre los requisitos tanto del recurso de reconsideración como de reposición cuando este procede, que se

interpongan dentro de la oportunidad legal, esto es, atendiendo lo preceptuado por el artículo 722, que señala expresamente como oportunidad legal para interponerlos, dos meses (2) siguientes a la notificación del acto que decide de fondo, término que a su vez coincide y es común con el señalado en la ley que remite en el inciso segundo a lo señalado en el artículo 722 ibídem cuando regula la posibilidad de presentar el recurso ante una administración diferente a la competente o ante juez o notario.

Efectuado el análisis de las normas precedentes no resulta viable legalmente para este Despacho aceptar una interpretación en el sentido de entender que al eliminarse el texto señalado, un recurso de Reconsideración pueda considerarse interpuesto en forma oportuna cuando se presenta ante el juez o notario dentro del término legal pero se allega a la administración después de vencidos los términos que la ley ha fijado interponerlo.

Tal consideración se afianza en el hecho de que ni la eliminación del texto transcrito ni alguna otra disposición posterior ha modificado el término que consagra el artículo 720 del Decreto 624 de 1989 para la interposición del recurso de reconsideración, de forma tal que como ya se indicó, los 2 meses que en el se otorgan son comunes tanto para la presentación del recurso como para la interposición.

Es claro para esta oficina que la mera presentación personal del recurso cuando se hace ante juez o notario no es suficiente para considerarlo interpuesto, pues si bien es un requisito procesal que no puede soslayarse no determina por sí solo la impugnación de la decisión de fondo, toda vez esta puede no llegar a concretarse porque si el signatario no lo allega a la administración, no puede entenderse que lo haya interpuesto. Es decir, que el recurso cumplió con el requisito de ser presentado personalmente pero no interpuesto ante la Administración correspondiente.

Con la modificación efectuada por el artículo 31 del Decreto 2557 de 2007 se regula la presentación del recurso cuando el recurrente esté en un lugar distinto al de la administración competente para conocerlo y se precisaron dos circunstancias, la primera relativa a la posibilidad de que se haga ante juez o notario o ante otra administración, dentro del término establecido en el artículo 722 y dejando constancia de la presentación personal y, la segunda referida a la fecha a partir de la cual en tales eventos, empiezan a correr los términos que tiene la administración para resolver el recurso.

Esta disposición en modo alguno está cambiando la fecha de interposición del recurso establecida en el artículo 722, y no puede entenderse que la precisión respecto del recibo del recurso en la administración competente, esté ampliando el término para la interposición, o lo que es peor, que se tenga por efectuada con la sola presentación personal del escrito de reconsideración. Una interpretación en tal sentido dejaría al arbitrio del particular los términos que tiene la administración para decidir las controversias, los cuales son perentorios conforme lo dispone el artículo 720 del Decreto 624 de 1989, contrariando a su vez el principio de seguridad jurídica que debe garantizar el Estado y que es de interés común para la administración y los administrados. “.

Que se deje constancia escrita en el memorial y las copias de la fecha de presentación y demás datos que identifiquen al recurrente y se devuelva copia al interesado.

Que el recurso se formule por escrito, con expresión de los motivos de inconformidad.

Ahora bien, el incumplimiento de uno o varios de los anteriores requisitos, trae como consecuencia el rechazo del Recurso de Reconsideración, ya que según lo consagra el Concepto 031 del 14 de junio de 2006, proferido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, los requisitos para la interposición del Recurso

de Reconsideración en materia tributaria, no son subsanables, a continuación se transcribe algunos de sus apartes:

Por otra parte en lo concierne al recurso de reconsideración y reposición en materia tributaria regulado en los artículos 720 a 728 del Decreto 624 de 1989, al precisar los requisitos para su interposición, dispone el Artículo 158 ibídem:

“Requisitos del recurso de reconsideración. El recurso de reconsideración o reposición deberá cumplir con los siguientes requisitos:

Que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad;

Que se interponga dentro de la oportunidad legal, y

Que se interponga directamente por la persona contra la cual se expidió el acto que se impugna, o se acredite la personería si quien lo interpone actúa como apoderado o representante.”

Del anterior artículo, es claro que en materia aduanera el no cumplimiento de los requisitos que condicionan la interposición de tales recursos, ocasionan el rechazo, de conformidad con lo establecido en el artículo 53 del Código Contencioso Administrativo, pero, al igual de lo que acontece en materia de control de cambios, el recurso de reconsideración podrá ser admitido si los requisitos han sido suplidos con anterioridad a la interposición del mismo.

Así se pronunció sobre el particular el Consejo de Estado sala de lo Contencioso Administrativo Sección Primera C.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo en sentencia del 30 de agosto de 2002.

"Sea lo primero advertir que el recurso de reconsideración, en tratándose de infracciones al régimen tributario, se asimila al de apelación consagrado en el Código Contencioso Administrativo para actuaciones administrativas que no se gobiernan por normas especiales, pues se interponen ante un funcionario diferente del que profirió el acto sancionatorio y es obligatorio para agotar la vía gubernativa, conforme lo preciso la sala en sentencia del 19 de agosto de 1999 (Expediente núm. 5399, Actora: Sociedad Gas de los Andes Ltda.-ANDIGAS-, Consejero ponente doctor Gabriel Eduardo Mendoza Martelo). Desde esta perspectiva su no interposición conlleva no agotamiento de la vía gubernativa, presupuesto este sine qua non para la procedibilidad de la acción, según las voces del artículo 135 del C.C.A.

De ahí que sea indispensable establecer si es a la administración o al administrado a quien se le atribuye el incumplimiento de dicho presupuesto procesal, pues en uno y otro caso las consecuencias jurídicas difieren, como a continuación se verá.

A juicio de la sala, en el presente caso la Administración no ha debido abstenerse de dar trámite al recurso de reconsideración interpuesto por el apoderado de la actora, con el argumento de que se requería la presentación personal del escrito que lo contenía, por parte de su apoderado, pues si bien es cierto que el artículo 8° del Decreto 1800 de 1994 exige tal presentación, no lo es menos que si el administrado venía actuando a través de su apoderado reconocido en el proceso, según se desprende del texto de la parte resolutive del pliego de cargos (folio 271) y del artículo 2° de la Resolución sancionatoria 7800 de 12 de noviembre de 1998 (folio 357) motivo por el que en tales actos se ordena su notificación personal, no existe razón que justifique que deba ser reconocido nuevamente para efectos del recurso, si ya lo fue con anterioridad. De manera que la exigencia de la presentación personal, en principio, solo tendría sentido frente a la primera actuación.

En el evento sub lite en la propia Resolución 1446 se admite que la personería esta acreditada en el proceso, pues el doctor José Joaquín Bernal Arévalo recibió poder del señor Juan Pablo Lizarazo G, representante legal de IMPORTACIONES EL DORADO S.A., por lo que si tenia alguna duda acerca de si el escrito provenía o no de quien lo suscribe, bien pudo requerirlo para constatar tal situación, lo cual no hizo."

De lo anterior, se desprende que si la Administración previa verificación en el expediente; determina que se encuentran incumplidos algunos de los requisitos que exige el recurso seria arbitrario el rechazo, ya que se desconocería la primacía del derecho sustancial sobre las formalidades, menguándose así el derecho de defensa que tienen los administrados garantizado en el debido proceso administrativo.

En consecuencia, se concluye que los requisitos para admitir la interposición del recurso de reposición en materia de control de cambios y de reconsideración en materia tributaria, son los señalados en la ley y no son subsanables."(Énfasis añadido).

Pruebas

Conforme al artículo 720 del Decreto 624 de 1989, para la determinación, práctica y valoración de las pruebas serán admisibles todos los medios de prueba y la aplicación de todos los procedimientos y principios consagrados para el efecto, en el Código de Procedimiento Civil, el Código de Procedimiento Penal, Código Nacional de Policía y especialmente en los artículos 720 a 735 y demás disposiciones concordantes del Estatuto Tributario

Ahora bien, de conformidad con lo previsto por el artículo 720 del Decreto 624 de 1989, contra el acto administrativo que decida de fondo procede el Recurso de

Reconsideración, el cual deberá interponerse dentro de los dos meses (2) siguientes a su notificación.

Dispone la norma en comento que el término para resolver el Recurso de Reconsideración será de un año (1) año contados a partir de la fecha de su interposición y se suspenderá por el término que dure el período probatorio cuando a ello hubiere lugar.

Sin embargo, cabe observar que el artículo que nos ocupa, no efectúa precisiones sobre el término ni el procedimiento aplicable para la práctica de las pruebas dentro del estudio del recurso de reconsideración.

Por esta razón, para efectos resolver tal situación, resulta imperativo acudir al principio de interpretación normativa contenido en el artículo 30 de nuestra codificación civil, según el cual "El contexto de la ley servirá para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía."

Conforme al inciso segundo del artículo en cita, "Los pasajes oscuros de una ley pueden ser ilustrados por medio de otras leyes, particularmente si versan sobre el mismo asunto".

Toda vez que en el caso que nos ocupa no es necesario acudir a otras leyes, en atención a que dentro del mismo título y sección del Decreto 624 de 1989, se establece de manera precisa el procedimiento a seguir para la práctica de pruebas dentro del procedimiento administrativo tributario, resulta procedente, en ejercicio de un esquema de interpretación sistemática de las normas que componen el capítulo V del Decreto 624 de 1989, relativas al "Procedimiento administrativo para la imposición de sanciones tributarias, la definición de la situación jurídica de la expedición de liquidaciones oficiales", acudir al texto del

artículo 720 del Decreto en cita, para determinar, tanto el procedimiento, como el término del periodo probatorio previsto en el artículo 722 ibídem, dentro del estudio y fallo del recurso de reconsideración.

En este orden de ideas, y al tenor de lo establecido por el artículo 722 del Decreto 624 de 1989, se deduce lógicamente que la dependencia competente para el conocimiento y fallo del recurso de reconsideración deberá, dentro de los Quince (15) días siguientes a la interposición en debida forma del recurso, decretar mediante auto motivado la admisión y práctica de las pruebas solicitadas que sean conducentes, eficaces, pertinentes y necesarias; y denegar las que no lo fueren y ordenar de oficio la práctica de las que considere pertinentes y necesarias.

El término para la práctica de las pruebas correrá a partir de la ejecutoria del acto que las decretó, suspendiendo por el término que dure el período probatorio, el plazo para resolver el recurso de reconsideración, de conformidad con lo previsto en el párrafo del artículo 732 ibídem.

El auto que decrete las pruebas se deberá notificar por estado conforme a lo establecido en el artículo 720 del Decreto 624 de 1989. Cuando se denieguen pruebas procederá el recurso de reposición, el cual deberá interponerse dentro de los diez (10) días siguientes a su notificación y resolverse dentro de los diez (10) días siguientes a su interposición.

El término para la práctica de las pruebas será de dos (2) meses si es en el país, y de tres (3) meses cuando deban practicarse en el exterior, y correrá a partir de la ejecutoria del acto que las decretó.

2.5. SILENCIO ADMINISTRATIVO EN MATERIA TRIBUTARIA

Según el artículo 732 del decreto 624 de 1989, el término para resolver el Recurso de Reconsideración será de un año (1) contados a partir de la fecha de su interposición, y dicho plazo se suspenderá por el término que dure el período probatorio cuando a ello hubiere lugar.

Por su parte, el artículo 734 del Decreto 624 de 1989, señala lo siguiente:

ARTÍCULO 519. INCUMPLIMIENTO DE TÉRMINOS. Los términos para decidir de fondo previstos en el presente Capítulo son perentorios y su incumplimiento dará lugar al silencio administrativo positivo. Cuando el procedimiento se haya adelantado para imponer una sanción, se entenderá fallado a favor del administrado. Cuando el procedimiento se haya adelantado para formular una liquidación oficial, dará lugar a la firmeza de la declaración. Cancelando los tributos a que hubiere lugar y sin el recibo de pago.

No habrá lugar al silencio administrativo positivo cuando no se hubiere presentado el documento de objeción al acto administrativo de que tratan los artículos

734 Del presente Decreto, ni de liquidaciones oficiales sobre las cuales existan otros errores legales o administrativas para su importación, a menos que en este último evento se acrediten los documentos que prueban el cumplimiento de la obligación que constituye restricción legal administrativa, y en todo caso, sin perjuicio de los términos previstos para decidir de fondo, so pena de las sanciones disciplinarias a que haya lugar por decidir de forma extemporánea.

Contra la negativa al silencio administrativo positivo procede el recurso de reposición en los términos del Código Contencioso Administrativo.

Igualmente, transcurrido el plazo para resolver el recurso de reconsideración sin que se haya notificado decisión expresa, se entenderá fallado a favor del recurrente en los términos previstos en los incisos anteriores, en cuyo caso la autoridad competente de oficio o a petición de parte así lo declarará.

Siempre que se declare el silencio administrativo positivo en el proceso administrativo para definir la situación jurídica, dentro del mismo acto que decida de fondo se otorgará el término de un mes para presentar la liquidación oficial. Vencido este término sin que la declaración oficial, quedará en firme el acto administrativo que se profirió anteriormente.

En consideración a lo anterior, si el recurso de reconsideración no es fallado dentro del término establecido para ello, se genera el silencio administrativo positivo, a favor del administrado, con las siguientes consecuencias:

- a) Cuando el procedimiento se haya adelantado para imponer una sanción, se entenderá fallado a favor del administrado.
- b) Cuando el procedimiento se haya adelantado para formular una liquidación oficial, dará lugar a la firmeza de la declaración.
- c) En los casos de mercancía aprehendida para definición de situación jurídica, dará lugar a la entrega de la misma al interesado previa presentación y aceptación de la declaración de legalización, cancelando los tributos aduaneros a que hubiere lugar y sin el pago de rescate.

Es decir, que la falta de decisión o la decisión extemporánea del Recurso de Reconsideración, genera el trae como consecuencia otorgar lo solicitado al administrado, en los términos anteriormente establecidos.

2.6. NOTIFICACIÓN DEL ACTO QUE RESUELVE EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN

El artículo del Decreto 624 de 1989, consagra que los actos administrativos que pongan fin a una actuación administrativa, como es el caso del acto a través del cual se resuelve el recurso de reconsideración deberán notificarse personalmente o por correo.

Por su parte el artículo 564 ibídem, consagra la notificación personal, veamos:

Artículo 569. NOTIFICACIÓN PERSONAL. La notificación personal se practicará por la Administración Aduanera en el domicilio del interesado, o en la sede de la Administración de Aduanas respectiva, cuando el notificado se presente voluntariamente a notificarse o por que haya mediado citación para el efecto, en cuyo caso, se deberá dejar constancia en el expediente.

La citación deberá enviarse dentro de los cinco (5) días siguientes a la expedición del acto.

En la diligencia de notificación se le entregará al interesado copia íntegra, auténtica y gratuita de la decisión y en el texto de la notificación se indicarán los recursos que legalmente proceden, la dependencia ante la cual deben interponerse y los plazos para hacerlo, si hubiere lugar a ello.

Para realizar la notificación personal, el notificado deberá presentar su documento de identificación, el poder cuando se actúe a través de apoderado, el Certificado de Existencia y Representación Legal de la Cámara de Comercio, con una vigencia no mayor de tres (3) meses, o el documento que acredite la representación de la persona jurídica o entidad requerida.

PARÁGRAFO. Cuando la citación para efectuar la notificación personal se envíe a dirección errada, la Administración podrá en cualquier tiempo corregir la misma, enviándola nuevamente a la dirección correcta. En este caso los términos empezarán a correr a partir de la notificación efectuada en debida forma.

Cuando no se pueda realizar la notificación personal, deberá realizarse la notificación por edicto, consagrada en el artículo 565 del Decreto 2685 de 1999, el cual reza:

ARTÍCULO 565. NOTIFICACIÓN POR EDICTO. Si no se puede hacer la notificación personal al cabo de diez (10) días del envío de la citación, se fijará edicto en la sede de la Administración Aduanera por el término de diez (10) días con inserción de la parte resolutive del acto administrativo.

El edicto deberá indicar el nombre e identificación del interesado, el número y fecha del acto administrativo que se está notificando, la parte resolutive del mismo y la fecha y hora en que se fija.

Ahora bien, la otra forma de notificar el acto administrativo que resuelve el Recurso de Reconsideración, es por correo, forma de notificación consagrada en el artículo 567 del Decreto 624 de 1989, el cual señala:

ARTICULO 567. NOTIFICACIÓN POR CORREO. La notificación por correo se practicará, enviando copia del acto, mediante correo certificado, a la dirección que corresponda, de acuerdo con lo previsto en el artículo 562 del presente decreto y se entenderá surtida en la fecha de entrega debidamente certificada del acto en la dirección respectiva, por parte de la Administración Postal Nacional o de la entidad designada para tal fin.

Cuando el acto administrativo se envíe a una dirección errada, se podrá corregir en cualquier tiempo enviándolo a la dirección correcta. En este caso los términos empezarán a correr a partir de la notificación efectuada en debida forma. Las actuaciones notificadas por correo que por cualquier razón sean devueltas serán notificadas mediante aviso publicado en un periódico de amplia circulación nacional.

En este evento, la notificación se entiende surtida para la Administración en la fecha de entrega del acto en la dirección que corresponda de conformidad con el artículo 563 del presente decreto, pero el término para que el responsable responda o impugne se contará desde la publicación del aviso.

Por su parte el artículo 563 ibídem, al cual hace referencia la norma anterior, consagra lo siguiente:

ARTÍCULO 563. DIRECCIÓN PARA NOTIFICACIONES. La notificación de los actos de la Administración tributaria deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente.

dirección procesal, cuando el responsable haya señalado expresamente una dirección, dentro del proceso que se adelante para que se notifiquen los actos correspondientes, en cuyo caso la Administración deberá hacerlo a dicha dirección.

Cuando no exista Declaración ni dirección procesal, el acto administrativo se podrá notificar a la dirección que se establezca mediante la utilización de los registros de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, guías telefónicas, directorios especiales y en general, la información oficial, comercial o bancaria.

Cuando no sea posible establecer la dirección del responsable por ninguno de los medios señalados anteriormente, los actos administrativos se deberán notificar mediante la publicación en un diario de amplia circulación.

3. OTROS MEDIOS DE DEFENSA CONTRA LAS DECISIONES QUE PROFIERE LA DIAN EN MATERIA TRIBUTARIA.

Contra las decisiones de fondo que profiere la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en materia aduanera, también procede la petición de Revocatoria Directa, cuando no se agotó la vía gubernativa; la Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho y la Acción de Reparación Directa ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, luego de haberse agotado la vía gubernativa.

3.1. LA REVOCATORIA DIRECTA

Cabe precisar que en principio, el derecho tributario y el procedimiento, forman parte del derecho administrativo, como tal, las normas del código contencioso administrativo, son aplicables al derecho tributario y al procedimiento tributario; sin embargo cuando expresamente una norma aplicable a la DIAN, precisa competencias u otros aspectos, se aplicará de preferencia.

Ahora bien, la Revocatoria Directa no es considerada estricto sensu un recurso para el administrado, y por ello el Código Contencioso Administrativo la trata como una petición de revocación para corregir decisiones manifiestamente contrarias a la ley o, al interés público, así mismo representa para el funcionario el medio y la ocasión para enmendar errores propios o de sus dependientes siempre que se den las causales legales y con el consentimiento expreso del administrado cuando con el acto se haya creado o modificado una situación jurídica particular y concreta o reconocido un derecho de igual categoría.

Sin embargo, por tratarse de una petición escrita deberá por lo menos cumplir con los requisitos consagrados en el Capítulo II Artículo 5º del código contencioso

administrativo y en el artículo 5º de la resolución 2890 del 4 de mayo de 1998 que reglamentó el derecho de petición en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Entre los cuales tenemos:

La fecha en que se formula;

La autoridad a quién se dirige;

Los nombres y apellidos, el documento de identidad y la dirección del domicilio, de quién solicita y de su representante o apoderado;

El objeto de la petición;

Las razones en que se apoya; y,

La relación de documentos que se acompañan.

3.1.1. Procedencia y causales de revocación Los actos administrativos deben ser revocados por los mismos funcionarios que los hayan expedido o por sus inmediatos superiores, de oficio o a solicitud de parte, en los casos enumerados en el artículo 69 del C.C.A., ellos son:

a) Cuando sea manifiesta su oposición a la constitución política o a la Ley.

b) Cuando no estén conformes con el interés público o social, o atenten contra él.

c) Cuando con ellos se cause agravio injustificado a una persona.

Ahora bien, la competencia para fallar los actos administrativos de revocatoria directa, en materia tributaria la tiene el Director Seccional de Impuestos y

Aduanas, independientemente que el fallo se produzca de oficio o a petición de parte.

El hecho de que la revocatoria directa sea a solicitud de parte o de oficio, no modifica la competencia para su expedición.

Así pues, en materia tributaria y tratándose de las competencias asignadas a las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas, le corresponde al respectivo director resolver las solicitudes de revocatoria directa, interpuestas ante los funcionarios que los profirieron, lo cual es perfectamente acorde con lo dispuesto en el Código Contencioso Administrativo, con la salvedad que en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se consideró que dicho procedimiento debe realizarse a través del superior inmediato y no del mismo funcionario que lo profirió.

3.1.2. Improcedencia No puede pedirse la revocación directa de los actos administrativos respecto de los cuales el peticionario haya ejercitado los recursos de la vía gubernativa.

Sin embargo, es viable que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales revoque en forma oficiosa una resolución, cuando en una revisión posterior determine que se trata de una decisión contraria a la ley, así contra la misma se hayan interpuesto y fallado los recursos de la vía gubernativa, siempre y cuando no se haya dictado auto admisorio de la demanda.

3.1.3. Oportunidad para invocar la revocatoria directa La revocación de los actos administrativos puede cumplirse en cualquier tiempo, inclusive en relación con actos en firme o aun cuando se haya acudido a los tribunales contenciosos administrativos, siempre que en este ultimo caso no se haya dictado auto admisorio de la demanda. En todo caso, las solicitudes de revocación directa de

los actos administrativos de contenido general y las que se refieran a aquellos de contenido particular y concreto en relación con los cuales no se haya agotado la vía gubernativa o no se haya admitido la demanda ante los tribunales contencioso administrativos dentro del término de caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, deben ser resueltas por la autoridad competente dentro de los tres meses siguientes a su presentación.

En efecto, esta limitación a la competencia temporal de la Administración, tiene su razón de ser en el hecho que la revocatoria como procedimiento específico de control de la misma administración sobre sus actos, no puede convertirse en un instrumento que permita mantener indefinidamente las posibilidades de modificación de los mismos, en contra de los principios de seguridad jurídica que deben gobernar todas las actuaciones del Estado, máxime que cuando los actos administrativos son sometidos al control jurisdiccional, escapan a la órbita de competencia de la entidad gubernamental, así sea para corregir errores formales, aritméticos o de hecho en que se haya incurrido en los mismos.

3.1.4. Revocación de actos de carácter particular y concreto El artículo 73 del Código Contencioso Administrativo señala que Cuando un acto administrativo haya creado o modificado una situación jurídica de carácter particular y concreto o reconocido un derecho de igual categoría, no puede ser revocado sin el consentimiento expreso y escrito del respectivo titular. Pero hay lugar a la revocación de esos actos cuando resulten de la aplicación del silencio administrativo positivo, si se dan las causales del artículo 69 ibídem, o si fuere evidente que el acto ocurrió por medios ilegales.

Además, siempre pueden revocarse parcialmente los actos administrativos en cuanto sea necesario para corregir simples errores aritméticos o de hecho que no incidan en el sentido de la decisión.

De conformidad con lo anterior, es necesario realizar las siguientes precisiones:

El artículo 73 del Código Contencioso administrativo tiene por finalidad, garantizar la protección de los derechos individuales y la firmeza de las situaciones jurídicas de carácter particular y concreto para que no puedan ser revocados ni los unos ni las otras, en forma unilateral por la administración.

Sin embargo debemos recordar, que los derechos individuales según la Constitución Política merecen protección en tanto hubieren sido adquiridos conforme a las leyes, es decir, con justo título; así que si para lograr la expedición de un acto administrativo que reconoce un derecho individual se ha hecho uso de medios ilegales, el derecho no es digno de protección y en ese caso podrá revocarse dicho acto sin autorización de sus titular.

Por lo tanto, solo en el caso de los actos provenientes del silencio administrativo positivo, cuando se dan las causales contempladas en el artículo 69 del Código Contencioso Administrativo, y cuando el titular del derecho se ha valido de medios ilegales para obtener el acto, puede revocarse directamente el acto sin su consentimiento expreso y escrito; no cabe este proceder, cuando la administración simplemente ha incurrido en un error de hecho o de derecho, sin que tenga en ello participación el titular del derecho. En ese caso, estará obligada a demandar su propio acto ante la imposibilidad de obtener el consentimiento del particular para revocarlo.

En cuanto a la revocación parcial de los actos administrativos para corregir simples errores aritméticos o de hecho que no incidan en el sentido de la decisión, la Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en el Concepto No. 139 de 2002, señaló que se entendía por error aritmético y que podía definirse como error de hecho, de la siguiente manera:

"... iv) Error aritmético. Se debe entender como aquellas equivocaciones derivadas de una operación matemática que no altere los fundamentos ni las pruebas que sirvieron de base para adoptar la decisión ó, como lo ha expresado la Corte Constitucional... El error aritmético es aquel que surge de un cálculo meramente aritmético cuando la operación ha sido erróneamente realizada. En consecuencia, su corrección debe contraerse a efectuar adecuadamente la operación aritmética erróneamente realizada, sin llegar a modificar o alterar los factores o elementos que la componen. En otras palabras, la facultad para corregir, en cualquier tiempo, los errores aritméticos.., no constituye un expediente para que el juez pueda modificar otros aspectos "fácticos o jurídicos" que, finalmente, impliquen un cambio del contenido jurídico sustancial de la decisión Sentencia T-875 de 2000. M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz.

v) Error de hecho Art. 1510 del C.C., "El error de hecho vicia el consentimiento cuando recae sobre la especie de acto o contrato que se ejecuta o celebra; como si una de las partes entendiese empréstito y la otra donación; o sobre la identidad de la cosa específica de que se trata, como si en el contrato de venta el vendedor entendiese vender cierta cosa determinada, y el comprador entendiese comprar otra".

Así mismo, al evaluar las facultades contenidas en el inciso final del artículo 73 del Código Contencioso, la jurisprudencia del Consejo de Estado indicó que podía entenderse como errores formales aquellas imprecisiones que no inciden en el fondo de determinado acto administrativo. Consejo de Estado. Sentencia IJ-029 de 2002.

De la doctrina precedente puede concluirse que:

La Administración se encuentra facultada para corregir en cualquier tiempo los errores formales, aritméticos o de hecho, que no impliquen cambios sustanciales

en las decisiones de fondo de la Administración, por cuanto, estos cambios si están sujetos al límite establecido en el artículo 73 del C.C.A. en cuanto a la revocatoria de los actos de contenido individual.

La corrección de estos errores, cuando se han reconocido derechos de carácter particular y concreto, no pueden incidir en el sentido mismo de la decisión. Si la corrección implica la variación del contenido sustancial del derecho mismo, se requerirá, entonces, de la intervención del particular y, en su defecto, la de la jurisdicción, para que ésta declare la existencia del error y la forma en que ha de ser corregido. Corte Constitucional. Sentencia T- 748 de 1998.

La corrección de los errores formales, aritméticos o de hecho, procede incluso cuando se han interpuesto los recursos de la vía gubernativa y estos han sido resueltos por la Administración, encontrándose debidamente ejecutoriados los respectivos actos administrativos.

Para concluir, se debe manifestar que la expedición de nuevos actos administrativos para corregir errores formales, aritméticos o de hecho, cometidos en los actos administrativos que se encuentran ejecutoriados en la vía administrativa, aun cuando respecto de ellos se haya acudido a la jurisdicción contenciosa administrativa, siempre que en este último caso no se haya dictado auto admisorio de la demanda, no configura el Silencio Administrativo Positivo de la actuación inicial.

3.1.5. Efectos de la revocación de un acto administrativo Ni la petición de revocación de un acto, ni la decisión que sobre ella recaiga reviven los términos legales para el ejercicio de las acciones contencioso administrativas, ni dan lugar a la aplicación del silencio administrativo.

3.2. ACCIONES CONTENCIOSO ADMINISTRATIVAS

El Objeto de la jurisdicción de lo contencioso administrativa está instituida para juzgar las controversias y litigios administrativos originados en la actividad de las entidades públicas y de las personas privadas que desempeñen funciones propias de los distintos órganos del Estado. Se ejerce por el Consejo de Estado, los tribunales administrativos y juzgados administrativos de conformidad con la Constitución y la ley.

En materia Contencioso - Administrativa existen dos acciones clásicas bien diferenciadas y delimitadas, son ellas las de Nulidad y Restablecimiento del Derecho y la Acción de nulidad.

La primera prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo está estatuida entre otras, para controvertir los actos referentes a impuestos y tiene como finalidad la protección directa del derecho subjetivo del administrado; la pretensión así considerada va más allá del cuestionamiento de la legalidad del acto, es decir, busca que como consecuencia de la nulidad del acto administrativo se resarza el derecho del afectado. La prosperidad de la pretensión conlleva, además, del pronunciamiento anulatorio, la reparación de los perjuicios causados al accionante con el acto de la Administración, por esta razón la sentencia proferida solo produce efectos para el interesado.

Por el contrario la Acción de Nulidad tiene como finalidad el restablecimiento de la legalidad objetivamente considerada, es decir, únicamente ataca la legalidad del acto sin pretender la protección de derechos subjetivamente considerados.

El fallador debe limitarse a confrontar el acto acusado con la norma que se alega como violada sin consideraciones subjetivas, únicamente decretará, si es del caso su anulación sin agregar otra declaración aunque se encuentre que el acto

acusado ha producido perjuicio al accionante o a terceros la sentencia produce, entonces, efectos erga-omnes.

Con la clara diferenciación planteada la Jurisdicción contenciosa ha manifestado que, si mediante la acción de simple nulidad se pretende la protección de derechos particulares se configura una pretensión litigiosa y en consecuencia deberá instaurarse contra la Administración la Acción de Nulidad y restablecimiento del derecho, por que si la ley ha regulado una vía especial para el restablecimiento del derecho y otra especial para la sola anulación del acto, no tiene el administrado la opción para elegir el restablecimiento de su derecho a través de la acción de nulidad so pena de la no prosperidad de la acción. Lo anterior indica que bajo ningún supuesto, contra un acto proferido por la Dirección de Impuestos y Aduanas, puede el contribuyente instaurar la acción de nulidad, y pretender al mismo tiempo el restablecimiento de su derecho; imperioso será para el acudir por la vía del contencioso fiscal a través de la citada acción de restablecimiento.

Teniendo en cuenta lo anterior, cabe manifestar que los actos de fondo proferidos por las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas son susceptibles de ser demandados ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, por los administrados tributarios, siempre y cuando se haya agotado la vía gubernativa, a través de las acciones de Nulidad y Restablecimiento del Derecho y de Reparación Directa.

3.2.1 Acción de nulidad y restablecimiento del derecho El artículo 85 del Código Contencioso Administrativo regula esta acción, y es aquella que consagra la ley a favor de cualquier persona que pretenda demostrar que un acto administrativo le viola un derecho legítimo, transgrediendo de esta manera, la misma superior que directa o indirectamente protege, establece o reconoce tal derecho.

Procedencia y finalidad

Toda persona que se crea lesionada en un derecho amparado en una norma jurídica, puede pedir que se declare la nulidad del acto administrativo y se le reestablezca su derecho. También puede solicitar que se le repare el daño.

La misma acción tiene quien pretenda que le modifiquen una obligación fiscal, o de otra clase, o la devolución de lo que pago indebidamente.

El fin determinante del ejercicio de esta acción, es el restablecimiento del derecho transgredido por el acto que se ataca, el cual ha de traducirse en la petición de la reparación del daño que con él se ocasionó, o bien, mediante su simple declaratoria de nulidad, reestablecer automáticamente el derecho violado, hacer cesar los efectos del mismo o prevenir los efectos nocivos que de su aplicación pueda derivarse.

Actos administrativos materia de la acción y legitimación

Ante la jurisdicción de lo contenciosos administrativo, a través de la acción de nulidad y establecimiento del derecho, se pueden demandar los actos generales y los individuales o concretos, siempre que se enmarquen en la procedencia ya examinada.

En cuanto a la legitimación para demandar a través de esta acción, no cualquiera puede ejercitarla, sino únicamente la persona que se crea lesionada en un derecho amparado en una norma jurídica.

Aspectos característicos

Dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho pueden encontrarse las de impuestos, las contractuales y las de reparación directa, en la medida en que se pueden fundar en actos, hechos, omisiones y operaciones administrativas.

En la demanda debe pedirse la nulidad del acto y el restablecimiento del derecho.

Es menester haberse agotado la vía gubernativa.

El accionante debe demostrar el desconocimiento de una norma jurídica superior o de cualquiera de las causales predicables como de anulación de los actos administrativos.

Respecto de la caducidad de la acción, de conformidad con el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo, la acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho caduca al cabo de cuatro (4) meses de haberse notificado el acto que se impugna, o a partir del día siguiente a aquel en que opera el silencio administrativo positivo. Cuando se demanda un acto ficto producido por el silencio administrativo procesal, que es el que opera frente a los recursos de la vía gubernativa, la acción puede ejercitarse en cualquier tiempo.

Los efectos del fallo de esta acción, contiene una parte declarativa, a través de la cual se verifica la ilegalidad del acto decretándose en consecuencia su nulidad; y de otra parte condenatoria, en la medida que obliga a la parte demandada a dar o hacer alguna cosa a favor de la parte demandante.

3.2.2. Acción de reparación directa El artículo 86 del Código Contencioso Administrativo regula esta acción, la cual persigue declarar la responsabilidad patrimonial, de naturaleza extracontractual, a cargo del estado, como consecuencia de danos inferidos a causa, de hechos, omisiones, operaciones administrativas o a la ocupación temporal o permanentes de inmuebles por motivos de trabajos públicos o de cualquier otra causa.

Igualmente es fuente de esta acción, el artículo 90 de la Constitución Nacional, la cual se refiere a la responsabilidad patrimonial del estado por los danos jurídicos imputables a las acciones u omisiones de sus agentes o servidores públicos.

4. NATURALEZA DE LA RESPONSABILIDAD DEL ESTATAL EN LA LA ACCIÓN DE REPARACION DIRECTA.

La responsabilidad del Estado es la obligación que nace para el de reparar o indemnizar los perjuicios causados a los ciudadanos o a la sociedad cuando se incumple total o parcialmente, o cumple defectuosamente con los deberes fundamentales que han sido consagrados en la constitución y en las leyes.

Solo podrá deducirse la responsabilidad estatal en los casos que la falta o falla administrativa es el resultado de omisiones, actuaciones, extralimitaciones en los servicios que el Estado esta en capacidad de prestar a los asociados.

La responsabilidad estatal resulta de la carga especial que se le impone a una persona por desvío, abuso o inacción del estado. La reparación es una cuestión de justicia distributiva.

El sustento legal de esta acción esta en los artículos 86 del Código Contencioso Administrativo, y el articulo 90 de la Constitución Nacional, normas de las cuales se puede puntualizar lo siguiente:

La responsabilidad del Estado, directa y objetiva surge de una acción y omisión, la cual debe ser imputable a una autoridad pública, y debe ser causa de un daño antijurídico a una persona natural o jurídica. La carga de la prueba de las personas implicadas en la controversia de responsabilidad, es de un lado la parte demandante quien debe probar: la conducta de la administración (su acción u omisión), el daño que produjo, que entre aquella conducta y este daño exista una relación de causalidad y que dicho daño sea antijurídico.

Características de la acción

La acción de reparación directa pretende una condena en contra de la administración, de carácter extracontractual, buscando la indemnización de perjuicios y el restablecimiento del correspondiente derecho.

El titular de la acción es la persona que ha sufrido el perjuicio con el hecho, la omisión, o la operación administrativa.

El sujeto pasivo es la administración pública, en la medida que la actuación es desplegada por personas o entidades que ejercen funciones administrativas o judiciales.

La Reparación Directa caduca al cabo de dos (2) años, contados a partir del día siguiente de sucedidos los hechos que la originan.

5. CONCLUSIONES

La vía gubernativa es el conjunto de actuaciones que deben surtirse ante la Administración Estatal, con el objeto de someter a la ley sus decisiones y se origina en las peticiones, solicitudes y reclamaciones que formulan los administrados a las diferentes entidades estatales, sobre los cuales la Administración esta en la obligación de responder positiva o negativamente a través del respectivo acto administrativo. Su doble finalidad es la de permitir a la administración resolver las controversias que le presenten los administrados, y que la administración tenga la oportunidad de corregir sus errores antes de que los mismos se tengan que someter a la jurisdicción contencioso administrativa.

Así pues, la vía gubernativa se inicia con la interposición de los recursos contra los actos administrativos definitivos que deciden solicitudes, peticiones o reclamaciones, ya que, no procede la vía gubernativa respecto de los actos de carácter general, ni contra los tramite, preparatorios, o de ejecución, excepto en los casos permitidos expresamente por la ley.

Por regla general, contra los actos que ponen fin a las actuaciones administrativas proceden los recursos de Reposición, Apelación y Queja, los cuales deberán reunir los requisitos consagrados en el Código Contencioso Administrativo, y deberán resolverse y notificarse en un plazo de dos (2) meses, contado a partir de la interposición de los mismos so pena que opere por norma general el silencio administrativo negativo.

Ahora bien, el agotamiento de la vía gubernativa se configura cuando contra el acto administrativo no proceda ningún recurso, cuando los recursos interpuestos se hayan decido en forma expresa, cuando el acto administrativo quede en firme por no haber sido interpuestos los recursos de reposición o de queja, cuando se

configure el silencio administrativo, y cuando las autoridades no hubieren dado la oportunidad de ejercer los recursos procedentes. En los casos anteriores, los interesados podrán demandar directamente los actos correspondientes, ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

En materia tributaria, la legislación establece el recurso de reconsideración como una oportunidad de instancia, es decir como una segunda alternativa jurídica en la cual el funcionario puede entrar a revisar cada uno de los supuestos jurídicos y fácticos que se presenten de tal forma que a través del estudio integrado de la actuación logre proferir el acto ajustado al ordenamiento jurídico.

Así pues, el recurso de reconsideración, en tratándose de infracciones al régimen de tributaria, se asimila al de apelación consagrado en el Código Contencioso Administrativo para actuaciones administrativas que no se gobiernan por normas especiales, pues se interponen ante un funcionario diferente del que profirió el acto sancionatorio y es obligatorio para agotar la vía gubernativa.

Según el artículo 722 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario), el recurso de reconsideración procede contra los actos administrativos que decidan de fondo, que es aquel que decide directa o indirectamente el fondo del asunto; este artículo, establece cuales son los requisitos que deben cumplir los actos administrativos de fondo en un asunto tributario, como así también los actos que deciden de fondo ellos son: El acto administrativo que impone una sanción como consecuencia de toda acción u omisión que conlleve la trasgresión de la legislación tributaria; el acto administrativo que ordena la liquidación oficial de revisión, y el acto administrativo que formula una liquidación oficial.

Ahora, por regla general contra los actos administrativos de trámite no procede recurso alguno en vía gubernativa. Sin embargo, la normativa contenciosa ha

determinado la posibilidad de que con actos de trámite se haga imposible continuar una actuación administrativa, lo cual los convierte en actos definitivos.

De conformidad con lo anterior, la normatividad tributaria consagra como actos de trámite los siguientes: el Auto de Apertura; el Requerimiento Especial Tributario; y el Auto de Archivo, que no obstante ser un acto de trámite da fin a la actuación administrativa, y que tributariamente es catalogado como un acto que decide de fondo una actuación administrativa conforme se deduce de lo previsto en el artículo 720 del Decreto 684 de 1989, cuando señala como actos administrativos de fondo, entre otros, el archivo del expediente, por lo que se debe concluir que contra el mismo procede el recurso de Reconsideración de conformidad con lo consagrado en el artículo 720 del Decreto 624 de 1989.

Por su parte, los requisitos que deben tenerse en cuenta al momento de la interposición de dicho recurso son los siguientes: que el acto administrativo contra el cual se interpone dicho recurso sea de fondo; que se interponga en la oportunidad legal, esto es, dentro de los quince (15) días siguientes a la notificación del acto administrativo que decide de fondo; que se presente directamente por la persona contra la cual se expidió el acto administrativo que se impugna, o a través de apoderado especial; que se presente personalmente ante la autoridad tributaria a la cual se dirige, con exhibición del documento de identidad del signatario y si es apoderado especial, de la correspondiente tarjeta profesional de abogado; que se deje constancia escrita en el memorial y las copias de la fecha de presentación y demás datos que identifiquen al recurrente y se devuelva copia al interesado; y que el recurso se formule por escrito, con expresión de los motivos de inconformidad.

Ahora bien, el incumplimiento de uno o varios de los anteriores requisitos, trae como consecuencia el rechazo del Recurso de Reconsideración, ya que los requisitos para admitir la interposición del recurso de reposición en materia de

control de cambios y de reconsideración en materia tributaria, son los señalados en la ley y no son subsanables.

El término para resolver el Recurso de Reconsideración será de tres (3) meses contados a partir de la fecha de su interposición y se suspenderá por el término que dure el período probatorio cuando a ello hubiere lugar. Si el recurso de reconsideración no es fallado dentro del término establecido para ello, se genera el silencio administrativo positivo, a favor del administrado, con las siguientes consecuencias:

Cuando el procedimiento se haya adelantado para imponer una sanción, se entenderá fallado a favor del contribuyente; cuando el procedimiento se haya adelantado para formular una liquidación oficial, dará lugar a la firmeza de la declaración; contando el término de dos años, para definición de situación jurídica, dará lugar al estado inicial de la misma al interesado previa presentación y aceptación de la liquidación oficial, cancelando los tributos a que hubiere lugar. Adicionalmente, cabe manifestar que contra las decisiones de fondo que profiere la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en materia tributaria, también proceden otros medios de defensa como son: la petición de Revocatoria Directa, cuando no se agotó la vía gubernativa; la Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho y la Acción de Reparación Directa ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, luego de haberse agotado la vía gubernativa.

Con respecto a la Revocatoria Directa, el Código Contencioso Administrativo la trata como una petición de revocación para corregir decisiones manifiestamente contrarias a la ley o, al interés público, así mismo representa para el funcionario el medio y la ocasión para enmendar errores propios o de sus dependientes siempre que se den las causales legales y con el consentimiento expreso del administrado cuando con el acto se haya creado o modificado una situación jurídica particular y concreta o reconocido un derecho de igual categoría.

Los actos administrativos deben ser revocados por los mismos funcionarios que los hayan expedido o por sus inmediatos superiores, de oficio o a solicitud de parte, en los casos enumerados en el artículo 69 del C.C.A., ellos son: Cuando sea manifiesta su oposición a la constitución política o a la Ley, cuando no estén conformes con el interés público o social, o atenten contra él, cuando con ellos se cause agravio injustificado a una persona. No obstante lo anterior, la competencia para fallar los actos administrativos de revocatoria directa, en materia tributaria la tiene el Director Seccional de Impuestos y Aduanas, y no del mismo funcionario que lo profirió.

Es importante resaltar, que no puede pedirse la revocación directa de los actos administrativos respecto de los cuales el peticionario haya ejercitado los recursos de la vía gubernativa. Sin embargo, es viable que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales revoque en forma oficiosa una resolución, cuando en una revisión posterior determine que se trata de una decisión contraria a la ley, así contra la misma se hayan interpuesto y fallado los recursos de la vía gubernativa, siempre y cuando no se haya dictado auto admisorio de la demanda.

En cuanto a la oportunidad para invocar la revocatoria directa, la misma puede solicitarse en cualquier tiempo en relación con actos en firme o aun cuando se haya acudido a los tribunales contencioso administrativos, siempre que en este ultimo caso no se haya dictado auto admisorio de la demanda, y debe ser resuelta por la autoridad competente dentro de los tres meses siguientes a su presentación.

Cuando un acto administrativo haya creado o modificado una situación jurídica de carácter particular y concreto o reconocido un derecho de igual categoría, no puede ser revocado sin el consentimiento expreso y escrito del respectivo titular. Pero hay lugar a la revocación de esos actos cuando resulten de la aplicación del

silencio administrativo positivo, si se dan las causales del artículo 69 ibídem, o si fuere evidente que el acto ocurrió por medios ilegales.

Además, siempre pueden revocarse parcialmente los actos administrativos en cuanto sea necesario para corregir simples errores aritméticos o de hecho que no incidan en el sentido de la decisión.

Ni la petición de revocación de un acto, ni la decisión que sobre ella recaiga reviven los términos legales para el ejercicio de las acciones contencioso administrativas, ni dan lugar a la aplicación del silencio administrativo.

En cuanto a las acciones contencioso administrativas, como medios de defensa para demandar las decisiones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en materia Tributaria, tenemos la acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, la cual se interpone para controvertir los actos referentes a impuestos y tiene como finalidad la protección directa del derecho subjetivo del administrado; buscando que como consecuencia de la nulidad del acto administrativo se resarza el derecho del afectado. La prosperidad de la pretensión conlleva, además, del pronunciamiento anulatorio, la reparación de los perjuicios causados al accionante con el acto de la Administración, por esta razón la sentencia proferida solo produce efectos para el interesado.

El artículo 85 del Código Contencioso Administrativo regula esta acción, y es aquella que consagra la ley a favor de cualquier persona que pretenda demostrar que un acto administrativo le viola un derecho legítimo, transgrediendo de esta manera, la misma superior que directa o indirectamente protege, establece o reconoce tal derecho.

El fin determinante del ejercicio de esta acción, es el restablecimiento del derecho transgredido por el acto que se ataca, el cual ha de traducirse en la petición de la

reparación del daño que con él se ocasionó, o bien, mediante su simple declaratoria de nulidad, reestablecer automáticamente el derecho violado, hacer cesar los efectos del mismo o prevenir los efectos nocivos que de su aplicación pueda derivarse.

Respecto de la caducidad de la acción, de conformidad con el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo, la acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho caduca al cabo de cuatro (4) meses de haberse notificado el acto que se impugna, o a partir del día siguiente a aquel en que opera el silencio administrativo positivo.

Los efectos del fallo de esta acción, contiene una parte declarativa, a través de la cual se verifica la ilegalidad del acto decretándose en consecuencia su nulidad; y de otra parte condenatoria, en la medida que obliga a la parte demandada a dar o hacer alguna cosa a favor de la parte demandante.

Por su parte, el artículo 86 del Código Contencioso Administrativo regula la acción de Reparación Directa, la cual persigue declarar la responsabilidad patrimonial, de naturaleza extracontractual, a cargo del estado, como consecuencia de daños inferidos a causa, de hechos, omisiones, operaciones administrativas o a la ocupación temporal o permanentes de inmuebles por motivos de trabajos públicos o de cualquier otra causa.

Igualmente es fuente de esta acción, el artículo 90 de la Constitución Nacional, la cual se refiere a la responsabilidad patrimonial del estado por los daños jurídicos imputables a las acciones u omisiones de sus agentes o servidores públicos. Solo podrá deducirse la responsabilidad estatal en los casos que la falta o falla administrativa es el resultado de omisiones, actuaciones, extralimitaciones en los servicios que el Estado esta en capacidad de prestar a los asociados.

La carga de la prueba de las personas implicadas en la controversia de responsabilidad, es de un lado la parte demandante quien debe probar: la conducta de la administración (su acción u omisión), el daño que produjo, que entre aquella conducta y este daño exista una relación de causalidad y que dicho daño sea antijurídico.

Esta acción de reparación directa pretende una condena en contra de la administración, de carácter extracontractual, buscando la indemnización de perjuicios y el restablecimiento del correspondiente derecho.

El titular de la acción es la persona que ha sufrido el perjuicio con el hecho, la omisión, o la operación administrativa, y el sujeto pasivo es la administración pública, en la medida que la actuación es desplegada por personas o entidades que ejercen funciones administrativas o judiciales.

La Reparación Directa caduca al cabo de dos (2) años, contados a partir del día siguiente de sucedidos los hechos que la originan.

En síntesis, los medios de defensa que tienen los destinatarios de la normas tributarias frente a las decisiones tributarias de fondo proferidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, son el recursos de reconsideración como medio de agotamiento de la vía gubernativa y como requisito de procedibilidad para acudir a la Jurisdicción Contencioso Administrativa, a través de las acciones de Nulidad y Restablecimiento de Derecho y de Reparación Directa; y la petición de Revocatoria Directa cuando no se dio el agotamiento de la vía gubernativa.

BIBLIOGRAFIA

Concepto 023 del 29 de mayo de 1998.

Concepto 097942 del 24 de diciembre de 2010.

Concepto 15872 del 7 de marzo de 2010.

Concepto 65562 del 13 de agosto de 2009.

CURSO DE DERECHO TRIBUTARIO Y PROCEDIMIENTO – Editorial Universidad

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, Oficina Jurídica.

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. Estatuto Tributario Colombiano. 17ª ed. 2010 Bogotá D.C. Decreto Extraordinario 624 de 1989 Legis, 2007.

FLOREZ VELANDIA JULIO nueva Legislación Tributaria Recursos

JAIME ABELLA ZARATE (Legis)

Libro Tratado de Tributación Y Derecho Tributario Tomo I VOL

MORA CAICEDO, Esteban, Código Contencioso Administrativo. Bogotá, D.C. Leyer Editorial, 2005.

MORA CAICEDO, Esteban: y RIVERA MARTINEZ, Alonso. Derecho Administrativo y Procedimientos Constitucional y Contencioso Administrativo en

Materia Tributaria Procesal Administrativo. 7ª Ed. Bogota, D.C.: Leyer Editorial, 2004. 395p.

SENTENCIA (Sección 4ta) 19 de Agosto de 2004 Recurso de Reconsideración
Caso Providencia No 84

VASCO ARENAS, Rubén; FINO SERRANO, Guillermo; VECINO ARENAS, Carlos
E. en Colombia. Medellín: Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez Ltda., 2006. 569 p.