



Impacto sobre los mecanismos de notificación tributaria con ocasión de la normatividad expedida durante el periodo de emergencia sanitaria ocasionada por la COVID-19

Impact on Tax Notification Mechanisms Due to the Regulations Issued During the Sanitary Emergency Period by COVID-19

Impacto nos mecanismos de notificação fiscal por ocasião das regulamentações emitidas durante o período de emergência sanitária causado pela COVID-19

JONATHAN ANDRÉS GUTIÉRREZ SÁNCHEZ*

* Abogado y contador público, especialista en Gerencia Tributaria de la Universidad Santo Tomas de Aquino y magíster en Derecho del Estado con Énfasis en Derecho Tributario de la Universidad Externado de Colombia. Correo electrónico: jonathangutierrez.124@gmail.com. <https://orcid.org/0009-0003-2132-9809>. DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n25.06>.

Resumen

El presente artículo plantea la elaboración de un análisis jurídico que permite identificar la vigencia y validez de las diferentes normas relativas a la notificación de las actuaciones tributarias existentes o expedidas durante la declaratoria de la emergencia sanitaria por la COVID-19. Esto permite clarificar a los diferentes actores e interesados en temas tributarios los cambios normativos introducidos en materia de notificaciones tributarias, así como sus ámbitos de aplicación y afectaciones durante el periodo de tiempo analizados. Adicionalmente se desarrolla un análisis casuístico que permite identificar en la práctica la vigencia de cada mecanismo existente.

Palabras clave: notificaciones tributarias, notificaciones durante la emergencia sanitaria, notificación electrónica tributaria, implementación notificación electrónica tributaria, notificaciones tributarias en Colombia.

Abstract

This article proposes the elaboration of a legal analysis that allows to identify the validity and temporary state of being in force of the different norms related to the notification of existing or issued tax's authorities actions during the declaration of health emergency caused by COVID-19, this to clarify for all the different actors and stakeholders in tax issues, the regulatory changes introduced in the matter of tax notifications as well as their scopes of application and affectations during the period of time analyzed, additionally a casuistic analysis is developed to identify in practice the validity of every existing mechanism.

Key words: Tax Notifications, Notifications During the Health Emergency, Electronic Tax Notifications, Implementation of the Electronic Tax Notification, Tax Notifications in Colombia.

Resumo

Este artigo propõe a elaboração de uma análise jurídica que permita identificar a validade dos diferentes regulamentos relacionados à notificação de ações tributárias existentes e/ou emitidas durante a declaração da emergência sanitária pela COVID-19. Isso permite esclarecer para os diferentes atores e partes interessadas em questões tributárias as mudanças regulatórias introduzidas em termos de notificações fiscais, bem como seu escopo de aplicação e efeitos durante o período de tempo analisado; adicionalmente, é desenvolvida uma análise casuística que permite identificar na prática a validade de cada mecanismo existente.

Palavras-chave: Notificações fiscais, notificações durante a emergência sanitária, notificação fiscal eletrônica, implementação da notificação fiscal eletrônica, notificações fiscais na Colômbia.

Introducción

La notificación de los actos por parte de las autoridades administrativas constituye una forma de garantizar el derecho constitucional al debido proceso, permitiéndole al administrado conocer los pronunciamientos de las entidades y de esta manera poder oponerse en caso de ser necesario a los mismos, haciendo efectivo de esta manera su derecho de contradicción y defensa.

Durante el periodo de la emergencia sanitaria originada con ocasión de la COVID-19, se expidió una gran cantidad de normas que, con el fin de garantizar el correcto funcionamiento de la Administración pública y a su vez proteger los derechos de los administrados, modificaron de manera temporal el ordenamiento jurídico. Para el caso que nos ocupa, son las normas que específicamente definieron la manera en que la autoridad tributaria, en este caso la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), debía poner en conocimiento de los contribuyentes los actos que quisiera notificar durante este periodo.

Consecuencia de la falta de seguridad jurídica, se creó una gran problemática tanto para los contribuyentes como para las autoridades tributarias, dado que previo a la emergencia sanitaria se contaba con una normatividad definida en materia de notificaciones. Durante la emergencia hubo varios cambios en un corto periodo de tiempo y se expidieron normas que eventualmente podían ser confusas en su alcance, temporalidad y forma de aplicación. Finalmente, una vez terminada la emergencia, se hace necesario considerar toda la normatividad expedida en esta materia y sus respectivos momentos y fundamentos para determinar su alcance y aplicación.

El artículo analiza de forma sistemática la ley, la doctrina y la jurisprudencia con el fin de brindar una visión detallada en materia de mecanismos de notificación durante el periodo de vigencia de la emergencia sanitaria. Además, se realiza un análisis casuístico de los posibles escenarios que podrían configurarse y ser situaciones problema a raíz de su forma de notificación.

I. Efectos sobre los mecanismos de notificación con ocasión de la normatividad expedida desde el inicio de la declaratoria de emergencia sanitaria

A. Durante el periodo de la emergencia sanitaria

Las disposiciones que se expidieron durante la pandemia en relación con las notificaciones en materia tributaria se pueden agrupar en tres grupos para una mejor comprensión:

- Normas que definen la duración del periodo de emergencia sanitaria con ocasión de la COVID-19.
- Normas que versan sobre el periodo de suspensión de términos por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).
- Normas que versan sobre formas de notificación expedidas durante el periodo de emergencia sanitaria.

1. Normas que definen la duración del periodo de emergencia sanitaria con ocasión de la COVID-19

En el presente numeral se exponen las normas relevantes para definir el periodo de inicio y final de la emergencia sanitaria decretada con ocasión de la COVID-19, siendo este el hilo conductor para establecer cuál fue el periodo de tiempo durante el cual estuvimos bajo las condiciones objeto de la mencionada emergencia (tabla 1).

TABLA 1. TEMPORALIDAD DE LA EMERGENCIA SANITARIA DEL COVID-19

Inicio de la emergencia sanitaria	Fin de la emergencia sanitaria
Resolución 385 del 12 de marzo de 2020	Resolución 666 del 28 de abril de 2022
Fecha inicial: 12 de marzo de 2020	Fecha final: 30 de junio de 2022

Fuente: Elaboración propia.

A. RESOLUCIÓN 385 DEL 12 DE MARZO DE 2020^[1]

El 12 de marzo de 2020, el Ministerio de Salud y Protección Social, en cabeza del entonces ministro Fernando Ruiz Gómez, profirió la presente resolución con el fin de declarar la emergencia sanitaria en todo el territorio nacional con ocasión de la COVID-19, la cual entró en vigencia a partir de su publicación, tal como se puede evidenciar en los siguientes apartes

Artículo 1.º. Declaratoria de emergencia sanitaria. Declárase la emergencia sanitaria en todo el territorio nacional hasta el 30 de mayo de 2020. Dicha declaratoria podrá finalizar antes de la fecha aquí señalada o cuando desaparezcan las causas que le dieron origen o, si estas persisten o se incrementan, podrá ser prorrogada [...].

Artículo 7.º. Vigencia. La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación y aclara el alcance del artículo 3.º de la Resolución 380 de 2020.

Esta resolución tiene relevancia para el presente análisis, dado que posteriormente se podrá evidenciar que hay normatividad especial que indica de qué manera se deben adelantar las notificaciones durante la vigencia de la emergencia sanitaria.

B. RESOLUCIÓN 666 DEL 28 DE ABRIL DE 2022^[2]

La presente resolución fue la última prórroga de la emergencia sanitaria realizada por parte del Ministerio de Salud y de la Protección Social, extendiéndola hasta el 30 de junio de 2022, tal como se aprecia a continuación:

- 1 Por la cual se declara la emergencia sanitaria por causa del coronavirus COVID-19 y se adoptan medidas para hacer frente al virus.
- 2 Por la cual se prorroga la emergencia sanitaria por el coronavirus COVID-19, declarada mediante Resolución 385 de 2020, prorrogada por las resoluciones 844, 1462 y 2230 de 2020, 222, 738, 1315 y 1913 de 2021, y 304 de 2022.

Artículo 1.º. Prorrogar hasta el 30 de junio de 2022 la emergencia sanitaria en todo el territorio nacional, declarada mediante la Resolución 385 de 2020 y prorrogada por las Resoluciones 844, 1462, 2230 de 2020, 222, 738, 1315, 1913 de 2021 y 304 de 2022. La emergencia sanitaria podrá finalizar antes de la fecha aquí señalada, cuando desaparezcan las causas que le dieron origen.

Esta resolución tiene su mayor relevancia en que marca el fin de las medidas relacionadas con mecanismos de notificación adoptadas de manera especial para ese lapso de tiempo.

2. Normas sobre el periodo de suspensión de términos por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)

A partir del inicio de la emergencia sanitaria ocasionada por la COVID-19 se toman medidas por parte de la DIAN, tendientes a garantizar la efectiva prestación del servicio y a conjurar los traumatismos que podrían generarse con ocasión a las circunstancias que se afrontaban en ese momento. Una de las medidas fue suspender los términos frente a ciertas actuaciones administrativas. Los periodos de suspensión los encontramos en las normas que se relacionan en la tabla 2.

TABLA 2. NORMAS SOBRE LA SUSPENSIÓN DE TÉRMINOS

Norma	Artículos relevantes en materia de suspensión de términos
Resolución 022 del 18 de marzo de 2020	<i>Artículo 1.º.</i> Suspender entre el 19 de marzo y el 3 de abril de 2020, inclusive, los términos en los procesos y actuaciones administrativas, en materia tributaria, aduanera y cambiaria, de conformidad con lo indicado en la parte motiva de la presente resolución.
Resolución 030 del 29 de marzo de 2020	<i>Artículo 8.º.</i> Suspender hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social la totalidad de los términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa, incluidos los procesos disciplinarios. Durante el término que dure la suspensión y hasta el momento en que se reanuden las actuaciones no correrán los términos de caducidad, prescripción o firmeza previstos en la legislación tributaria, aduanera y cambiaria. <i>Parágrafo primero.</i> De conformidad con lo establecido en el inciso 3 del artículo 6.º del Decreto 491 de 2020, los términos se reanudarán al día hábil siguiente a la superación de la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social. Para este efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años. <i>Parágrafo segundo.</i> En materia tributaria la suspensión de términos de que trata la presente resolución no incluye: (i) el cumplimiento de las obligaciones de presentar y pagar las declaraciones dentro de los términos previstos por las disposiciones legales, reglamentarias vigentes. (ii) Los procesos de Devoluciones y/o Compensaciones que se soliciten a través del Servicio Informático Electrónico (SIE) de Devoluciones y/o compensaciones y las solicitudes que se presenten a los buzones electrónicos autorizados por la entidad. (iii) Las facilidades de pago que se soliciten a través de los buzones electrónicos autorizados, (iv) La gestión de títulos de depósitos judiciales y (v) Las solicitudes de desembargos solicitados a través de los buzones electrónicos autorizados.

Norma	Artículos relevantes en materia de suspensión de términos
Resolución 055 del 29 de mayo de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Levantamiento de Suspensión de Términos.</i> Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 2.º de la presente resolución, levantar a partir del dos (2) de junio de 2020 la suspensión de los términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa de que trata el artículo 8.º de la Resolución 030 del 29 de marzo de 2020, y sus modificaciones.</p> <p><i>Parágrafo primero.</i> La notificación o comunicación de los actos administrativos u oficios cuya suspensión de términos sea levantada se realizará conforme la normatividad aplicable. Para el efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.</p> <p><i>Parágrafo segundo.</i> En todo caso y sin perjuicio de las reglas precedentes, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>

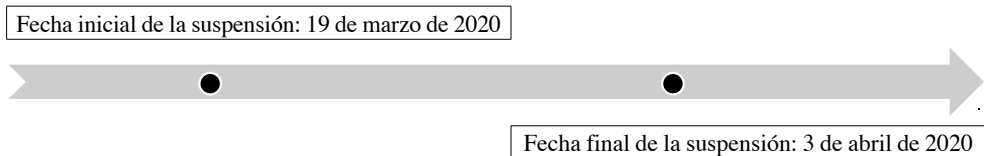
Fuente: Elaboración propia.

Tal como se puede evidenciar en la normatividad listada, los términos estuvieron suspendidos por parte de la DIAN en el periodo comprendido entre el 19 de marzo de 2020 y el 1.º de junio del 2020 inclusive. A continuación, se detalla cada una de las normas que dieron inicio, continuidad y final a la suspensión.

A. RESOLUCIÓN DIAN 022 DEL 18 DE MARZO DE 2020³¹

Esta resolución establece una temporalidad para la suspensión de términos tal como se puede ver en la gráfica de la figura 1.

FIGURA 1. SUSPENSIÓN DE TÉRMINOS RESOLUCIÓN DIAN 022 DE 2020



Fuente: Elaboración propia.

La temporalidad se desprende del artículo 1.º de la Resolución 022 de 2020:

Artículo 1.º. Suspender entre el 19 de marzo y el 3 de abril de 2020, inclusive, los términos en los procesos y actuaciones administrativas, en materia tributaria, aduanera y cambiaria, de conformidad con lo indicado en la parte motiva de la presente resolución.

3 Por la cual se suspenden los términos en los procesos y actuaciones administrativos en materia tributaria, aduanera y cambiaria en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) como medida transitoria por motivos de salubridad pública.

B. RESOLUCIÓN DIAN DE 030 DEL 29 DE MARZO DE 2020⁴

El 29 de marzo de 2020, con ocasión de la expedición de la Resolución 030 de 2020 por parte de la DIAN, se genera una modificación a los tiempos sobre los cuales opera la suspensión de términos que había sido adoptada mediante la Resolución 022 del 18 de marzo de 2020 de la misma entidad. La nueva resolución trae consigo una suspensión que se encuentra condicionada a la vigencia de la emergencia sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, tal como se indica en el artículo 8.º:

Artículo 8.º. Suspender hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social la totalidad de los términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa, incluidos los procesos disciplinarios.

Durante el término que dure la suspensión y hasta el momento en que se reanuden las actuaciones no correrán los términos de caducidad, prescripción o firmeza previstos en la legislación tributaria, aduanera y cambiaria.

Parágrafo primero. De conformidad con lo establecido en el inciso 3 del artículo 6.º del Decreto 491 de 2020, los términos se reanudarán al día hábil siguiente a la superación de la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social. Para este efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.

Parágrafo segundo. En materia tributaria la suspensión de términos de que trata la presente resolución no incluye: (i) el cumplimiento de las obligaciones de presentar y pagar las declaraciones dentro de los términos previstos por las disposiciones legales, reglamentarias vigentes. (ii) Los procesos de devoluciones y/o compensaciones que se soliciten a través del Servicio Informático Electrónico (SIE) de devoluciones y/o compensaciones y las solicitudes que se presenten a los buzones electrónicos autorizados por la entidad. (iii) Las facilidades de pago que se soliciten a través de los buzones electrónicos autorizados, (iv) La gestión de títulos de depósitos judiciales y (v) Las solicitudes de desembargos solicitados a través de los buzones electrónicos autorizados.

4 Por la cual se adoptan medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.

C. RESOLUCIÓN DIAN 055 DEL 29 DE MAYO DE 2020⁵

La suspensión de términos que se inició con la Resolución 022 del 18 de marzo de 2020 tuvo su culminación con la presente norma, lapso de tiempo durante el cual estuvo vigente la mencionada suspensión (figura 2).

FIGURA 2. SUSPENSIÓN DE TÉRMINOS RESOLUCIÓN DIAN 055 DE 2020



Fuente: Elaboración propia.

La presente resolución puso fin a la suspensión de términos que había operado desde el 19 de marzo de 2020, tal como se estableció el artículo 1.º de la misma:

Artículo 1.º. Levantamiento de Suspensión de Términos. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 2.º de la presente resolución, levantar a partir del dos (2) de junio de 2020 la suspensión de los términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa de que trata el artículo 8.º de la Resolución 030 del 29 de marzo de 2020, y sus modificaciones.

Parágrafo primero. La notificación o comunicación de los actos administrativos u oficios cuya suspensión de términos sea levantada se realizará conforme la normatividad aplicable. Para el efecto, los términos suspendidos empezaran a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.

Parágrafo segundo. En todo caso y sin perjuicio de las reglas precedentes, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.

5 Por la cual se adoptan medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.

3. Normativa sobre formas de notificación

Adicionalmente a la suspensión analizada, otra de las medidas implementadas por parte del Gobierno nacional de cara a afrontar la situación originada con ocasión de la COVID-19 fue la de definir formas de notificación que permitieran continuar con la correcta prestación del servicio y así garantizar a los administrados el respeto a sus derechos constitucionales. En la tabla 3 se listan las normas que versan sobre formas de notificación de actuaciones de la DIAN.

TABLA 3. NORMAS SOBRE NOTIFICACIONES DURANTE LA EMERGENCIA SANITARIA

Norma	Artículos relevantes en materia de notificaciones
Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020	<p><i>Artículo 4.º. Notificación o comunicación de actos administrativos.</i> Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, la notificación o comunicación de los actos administrativos se hará por medios electrónicos. Para el efecto en todo trámite, proceso o procedimiento que se inicie será obligatorio indicar la dirección electrónica para recibir notificaciones, y con la sola radicación se entenderá que se ha dado la autorización. En relación con las actuaciones administrativas que se encuentren en curso a la expedición del presente Decreto, los administrados deberán indicar a la autoridad competente la dirección electrónica en la cual recibirán notificaciones o comunicaciones. Las autoridades, dentro de los tres (3) días hábiles posteriores a la expedición del presente Decreto, deberán habilitar un buzón de correo electrónico exclusivamente para efectuar las notificaciones o comunicaciones a que se refiere el presente artículo. El mensaje que se envíe al administrado deberá indicar el acto administrativo que se notifica o comunica, contener copia electrónica del acto administrativo, los recursos que legalmente proceden, las autoridades ante quienes deben interponerse y los plazos para hacerlo. La notificación o comunicación quedará surtida a partir de la fecha y hora en que el administrado acceda al acto administrativo, fecha y hora que deberá certificar la administración. En el evento en que la notificación o comunicación no pueda hacerse de forma electrónica, se seguirá el procedimiento previsto en los artículos 67 y siguientes de la Ley 1437 de 2011.</p> <p><i>Parágrafo.</i> La presente disposición no aplica para notificación de los actos de inscripción o registro regulada en el artículo 70 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.</p>
Resolución 030 del 29 de marzo de 2020	<p><i>Artículo 6.º. Notificación o comunicación de actos administrativos y/u oficios.</i> Durante el periodo de suspensión de términos, para la notificación o comunicación de actos administrativos y/u oficios, se aplicará lo establecido en el artículo 566.1 del Estatuto Tributario. Lo anterior sin perjuicio de la facultad que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN tiene para remitir a los contribuyentes oficios persuasivos mediante correo electrónico.</p> <p><i>Parágrafo.</i> En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>

Norma	Artículos relevantes en materia de notificaciones
Resolución 050 del 20 de mayo de 2020	<p>Artículo 2.º. Modifíquese el artículo 6.º de la Resolución 030 de 29 de marzo de 2020, el cual quedará así: Los procesos y actuaciones de que trata el parágrafo 2 del artículo 8.º de la Resolución 030 de 29 de marzo de 2020, se notificarán de conformidad con lo establecido en el Estatuto Tributario y demás normativa concordante, a excepción de las notificaciones relacionadas con el literal vi) del parágrafo segundo, las cuales se notificarán conforme la normatividad aplicable. Los procesos y actuaciones de que trata el parágrafo 3 del artículo 8.º de la Resolución 030 de 29 de marzo de 2020, se notificarán de conformidad con lo establecido en el Decreto 1165 de 2019 y demás normatividad concordante.</p> <p><i>Parágrafo.</i> En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>
Resolución 055 del 29 de mayo de 2020	<p>Artículo 1.º. Levantamiento de Suspensión de Términos. [...].</p> <p><i>Parágrafo primero.</i> La notificación o comunicación de los actos administrativos u oficios cuya suspensión de términos sea levantada se realizará conforme la normatividad aplicable. Para el efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.</p> <p><i>Parágrafo segundo.</i> En todo caso y sin perjuicio de las reglas precedentes, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>
Resolución 058 del 1.º de junio de 2020	<p>Artículo 2.º. Notificación de los Actos Administrativos. Para efectos de asegurar el aislamiento preventivo obligatorio, los actos administrativos, providencias, decisiones, documentos y/u oficios que sean notificados durante el periodo de aislamiento preventivo obligatorio podrán igualmente notificarse al interesado por medio de correo electrónico.</p> <p>Para el efecto, una vez recibida la notificación o aviso de citación, el receptor podrá enviar inmediatamente un correo electrónico donde manifieste que autoriza a la DIAN el envío del acto a una dirección de correo electrónico y que se compromete a que una vez recibido en su integridad el acto a notificar, responderá el correo electrónico manifestando expresa e inequívocamente que conoce en su totalidad el acto y que se da por notificado, de conformidad con lo establecido en el artículo 4.º del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, y el artículo 56 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.</p> <p><i>Parágrafo 1.º.</i> En ningún caso se entenderá que la notificación por correo electrónico incluida en el presente artículo suple la notificación de los actos administrativos. Para todos los efectos legales, se entenderá que la notificación se entiende surtida de conformidad con los términos y procedimientos establecidos en la normas tributarias, aduaneras y cambiarias.</p> <p><i>Parágrafo 2.º.</i> A partir del 1.º de junio de 2020 y durante el periodo que permanezca vigente la emergencia sanitaria, cada dirección seccional deberá remitir todos los actos administrativos objeto de notificación a los buzones de notificación creados mediante la circular 015 del 18 de mayo de 2020.</p>

Norma	Artículos relevantes en materia de notificaciones
Resolución 038 del 30 de abril de 2020	<p>Artículo 1. Notificación electrónica. De conformidad con lo previsto en los artículos 563, 564, 565 y 566.1 del Estatuto Tributario, es la forma de notificación que se surte de manera electrónica, por medio del cual la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en adelante UAE-DIAN, de manera preferente pone en conocimiento de los administrados el contenido de un acto administrativo particular y concreto, con el fin de garantizar el conocimiento del mismo de manera clara y cierta, y de esta forma, permitir el derecho de defensa y contradicción a los administrados. Esta forma de notificación se surte cuando la UAE-DIAN pone en conocimiento de los Administrados, a través del correo electrónico reportado en el Registro Único Tributario (RUT), en adelante RUT, los actos administrativos en materia tributaria, aduanera o cambiaria, en los términos establecidos en los artículos 565 y 566.1 del Estatuto Tributario. Las decisiones o actos administrativos proferidos dentro de un proceso de determinación y discusión del tributo, imposición de sanciones o de cobro en los que el Administrado informe expresamente una Dirección Procesal Electrónica, se notificarán a esta dirección electrónica. En consecuencia, una vez se implemente la notificación por medios electrónicos, éste será el mecanismo preferente de notificación de las actuaciones de la UAE-DIAN, en materia tributaria, aduanera o cambiaria atendiendo los términos y condiciones que se señalan en el presente acto administrativo.</p> <p>Artículo 10. Implementación gradual. La implementación de la notificación electrónica iniciará a partir de la entrada en vigencia de la presente resolución. La Coordinación de Notificaciones de la Subdirección de Recursos Físicos de la Dirección de Gestión de Recursos y Administración Económica o quien haga sus veces, informará a la ciudadanía en general través de la página web de la entidad, la fecha en que entrará en vigencia la notificación electrónica para cada tipo de proceso y/o procedimiento administrativo adelantado por la entidad, de conformidad con la habilitación escalonada que se haga en los servicios electrónicos.</p> <p>Artículo 11. Transición. Los actos administrativos que a la fecha de implementación de la notificación electrónica hayan sido remitidos a un servicio de mensajería especializada para su entrega, o se haya remitido citación para notificación personal, se notificarán de conformidad con las normas vigentes al momento de la expedición del acto sujeto a notificación, de acuerdo con la implementación gradual que determine la UAE-DIAN. Los actos administrativos que a la fecha de implementación de la notificación electrónica no se hayan remitido aún a un servicio de mensajería especializada para su entrega, o no se haya remitido citación para notificación personal, se regirán por las disposiciones de esta resolución, de acuerdo a la implementación gradual que determine la UAE-DIAN. Los actos administrativos que se expidan a partir de la fecha de implementación de la notificación electrónica, se deberán notificar de manera preferente a la dirección de correo electrónico registrada en el RUT o a la Dirección Procesal Electrónica informada en el proceso de determinación o discusión del tributo, proceso sancionatorio, o de cobro de acuerdo a la implementación gradual que determine la UAE-DIAN.</p>
Circular 008 del 1.º de julio de 2020	<p>Dando cumplimiento a lo establecido en los artículos 3.º y 10 de la Resolución 038 del 30 de abril de 2020, “Por la cual se implementa la notificación electrónica en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, en cumplimiento de lo establecido en los artículos 563, 564, 565 y 566.1 del Estatuto Tributario”, se hace necesario informar a los contribuyentes y ciudadanía en general, que a partir del 2 de julio de 2020, se implementará la notificación electrónica de los actos administrativos expedidos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a que se refiere dicha resolución.</p>

Fuente: Elaboración propia.

A. DECRETO LEGISLATIVO 491 DEL 28 DE MARZO DE 2020^[6]

Con ocasión a la declaratoria de emergencia sanitaria por causa del nuevo coronavirus proferida por el ministro de Salud y Protección Social⁷, se adoptaron una serie de medidas con el fin de reducir la propagación del virus. Posteriormente, el 17 de marzo de 2020 se declaró el estado de emergencia económica, social y ecológica en el territorio nacional⁸.

El 28 de marzo de 2020 se expide el Decreto Legislativo 491, en el que se establece una serie de medidas. Para el efecto que nos interesa en el presente trabajo, nos ocuparemos de la medida contemplada en el artículo 4.º, la cual establece una forma de notificación única durante la vigencia de la emergencia:

Artículo 4.º. Notificación o comunicación de actos administrativos. Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, la notificación o comunicación de los actos administrativos se hará por medios electrónicos. Para el efecto en todo trámite, proceso o procedimiento que se inicie será obligatorio indicar la dirección electrónica para recibir notificaciones, y con la sola radicación se entenderá que se ha dado la autorización.

En relación con las actuaciones administrativas que se encuentren en curso a la expedición del presente Decreto, los administrados deberán indicar a la autoridad competente la dirección electrónica en la cual recibirán notificaciones o comunicaciones. Las autoridades, dentro de los tres (3) días hábiles posteriores a la expedición del presente Decreto, deberán habilitar un buzón de correo electrónico exclusivamente para efectuar las notificaciones o comunicaciones a que se refiere el presente artículo.

El mensaje que se envíe al administrado deberá indicar el acto administrativo que se notifica o comunica, contener copia electrónica del acto administrativo, los recursos que legalmente proceden, las autoridades ante quienes deben interponerse y los plazos para hacerlo. La notificación o comunicación quedará surtida a partir de la fecha y hora en que el administrado acceda al acto administrativo, fecha y hora que deberá certificar la administración.

En el evento en que la notificación o comunicación no pueda hacerse de forma electrónica, se seguirá el procedimiento previsto en los artículos 67 y siguientes de la Ley 1437 de 2011.

Parágrafo. La presente disposición no aplica para notificación de los actos de inscripción o registro regulada en el artículo 70 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

6 Por el cual se adoptan medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de las autoridades públicas y los particulares que cumplan funciones públicas y se toman medidas para la protección laboral y de los contratistas de prestación de servicios de las entidades públicas, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.

7 Resolución 385 del 12 de marzo de 2020.

8 Decreto 417 del 17 de marzo de 2020.

Es de gran relevancia esta norma para efectos de identificar los mecanismos de notificación vigentes y aplicables durante la emergencia económica, social y ecológica decretada por el Gobierno nacional, especialmente en la parte en la que reza:

Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, la notificación o comunicación de los actos administrativos se hará por medios electrónicos [...].

En el evento en que la notificación o comunicación no pueda hacerse de forma electrónica, se seguirá el procedimiento previsto en los artículos 67 y siguientes de la Ley 1437 de 2011.

Estos apartes establecen dos condicionantes para su aplicación, los cuales deberían entenderse de la siguiente manera:

- El primero es la temporalidad en cuanto a la aplicación de esta norma y es “Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social”. Lo anterior indica que el periodo de aplicación está directamente relacionado con el periodo de duración de la emergencia sanitaria, es decir, que mientras dure la emergencia esta norma tendrá vigencia.
- El segundo es el establecimiento de un mecanismo preferente que cuenta con una temporalidad para adelantar el proceso de notificación o comunicación de los actos administrativos, que es la notificación electrónica. Adicionalmente, la norma establece que para los casos en que no sea posible adelantar la notificación de manera electrónica será necesario remitirnos al procedimiento establecido en el artículo 67 y siguientes de la Ley 1437 de 2011⁹.

Finalmente, es de observarse cuál es el ámbito de aplicación del Decreto 491 de 2020. Esto lo encontramos en el artículo 1.º del mismo:

Artículo 1.º. Ámbito de aplicación. El presente Decreto aplica a todos los organismos y entidades que conforman las ramas del poder público en sus distintos órdenes, sectores y niveles, órganos de control, órganos autónomos e independientes del Estado, y a los particulares cuando cumplan funciones públicas. A todos ellos se les dará el nombre de autoridades.

De lo anterior se desprende que la norma en mención aplica “a todos los organismos y entidades que conforman las ramas del poder público”. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales forma parte de las entidades sobre las cuales se debe dar aplicabilidad del presente decreto:

9 Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, artículo 4.º.

Artículo 1.º. Naturaleza y régimen jurídico de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). La Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales estará organizada como una Unidad Administrativa Especial del orden nacional, de carácter eminentemente técnico y especializado, con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y con patrimonio propio, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Decreto 1071 del 26 de junio de 1999).

B. RESOLUCIÓN DIAN 030 DEL 29 DE MARZO DE 2020^[10]

El 29 de marzo de 2020 el director general de la DIAN expide la Resolución 030, a través de la cual adoptó como forma de notificación, durante la suspensión de términos de la entidad, la notificación electrónica consagrada en el artículo 566.1 del Estatuto Tributario, tal como se puede ver a continuación:

Artículo 6.º. Notificación o comunicación de actos administrativos y/u oficios. Durante el periodo de suspensión de términos, para la notificación o comunicación de actos administrativos y/u oficios, se aplicará lo establecido en el artículo 566.1 del Estatuto Tributario. Lo anterior sin perjuicio de la facultad que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN tiene para remitir a los contribuyentes oficios persuasivos mediante correo electrónico.

Parágrafo. En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.

La adopción efectuada bajo esta resolución tiene un límite de temporalidad, la cual corresponde al periodo de suspensión de términos, que tiene como fecha inicial el 19 de marzo de 2020 y se extendió hasta el 1.º de junio de 2020 inclusive, lo anterior a la luz de las resoluciones 022^[11] del 18 de marzo de 2020 y 055^[12] del 29 de mayo de 2020, proferidas por el director general de DIAN.

-
- 10 Por la cual se adoptan medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.
 - 11 Resolución 022 del 18 de marzo de 2020, por medio de la cual se suspendieron los términos en los procesos y actuaciones administrativas en materia tributaria, aduanera y cambiaria. En el artículo 1.º estableció “Suspender entre el 19 de marzo y el 3 de abril de 2020, inclusive, los términos en los procesos y actuaciones, administrativas, en materia tributaria, aduanera y cambiaria, de conformidad con lo indicado en la parte motiva de la presente resolución”.
 - 12 Mediante la cual se levanta de manera general la suspensión de términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa y se mantiene la suspensión de algunos términos en materia aduanera, hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social.

En relación a las notificaciones relacionadas con devoluciones de saldos a favor, esta resolución establece que se procederá a dar aplicación al artículo 72 de la Ley 1437 de 2011^[13] y de esta manera se entenderá que se surtió efectivamente la notificación.

C. RESOLUCIÓN DIAN 038 DEL 30 DE ABRIL DE 2020^[14]

Al finalizar el mes de abril de 2020, el director general de la DIAN profiere la Resolución 038 del 30 de abril de 2020, mediante la cual implementa la notificación electrónica dentro de la entidad como mecanismo preferente de notificación, tal como se establece en el artículo 1.º de la misma:

Artículo 1.º. Notificación electrónica. De conformidad con lo previsto en los artículos 563, 564, 565 y 566.1 del Estatuto Tributario, es la forma de notificación que se surte de manera electrónica, por medio del cual la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en adelante UAE-DIAN, de manera preferente pone en conocimiento de los administrados el contenido de un acto administrativo particular y concreto, con el fin de garantizar el conocimiento del mismo de manera clara y cierta, y de esta forma, permitir el derecho de defensa y contradicción a los administrados.

Esta forma de notificación se surte cuando la UAE-DIAN pone en conocimiento de los Administrados, a través del correo electrónico reportado en el Registro Único Tributario (RUT), en adelante RUT, los actos administrativos en materia tributaria, aduanera o cambiaria, en los términos establecidos en los artículos 565 y 566.1 del Estatuto Tributario.

Las decisiones o actos administrativos proferidos dentro de un proceso de determinación y discusión del tributo, imposición de sanciones o de cobro en los que el Administrado informe expresamente una Dirección Procesal Electrónica, se notificarán a esta dirección electrónica.

En consecuencia, una vez se implemente la notificación por medios electrónicos, este será el mecanismo preferente de notificación de las actuaciones de la UAE-DIAN, en materia tributaria, aduanera o cambiaria atendiendo los términos y condiciones que se señalan en el presente acto administrativo.

13 “Artículo 72. Falta o irregularidad de las notificaciones y notificación por conducta. Concluyente. 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 revele que conoce el acto, consienta la decisión o interponga los recursos legales”.

14 Por la cual se implementa la notificación electrónica en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en cumplimiento de lo establecido en los artículos 563, 564, 565 y 566.1 del Estatuto Tributario.

En relación a este artículo, es importante resaltar la temporalidad establecida para la implementación de la misma, dado que de lo anteriormente expuesto se podría entender que no será inmediata.

Con el fin de constatar lo anteriormente, se hace necesario remitirnos al artículo 10 de la Resolución 038 de 2020, que habla de una implementación gradual de la notificación electrónica:

Artículo 10. Implementación gradual. La implementación de la notificación electrónica iniciará a partir de la entrada en vigencia de la presente resolución. La Coordinación de Notificaciones de la Subdirección de Recursos Físicos de la Dirección de Gestión de Recursos y Administración Económica o quien haga sus veces, informará a la ciudadanía en general través de la página web de la entidad, la fecha en que entrará en vigencia la notificación electrónica para cada tipo de proceso y/o procedimiento administrativo adelantado por la entidad, de conformidad con la habilitación escalonada que se haga en los servicios electrónicos.

De acuerdo a lo anterior, la implementación de la notificación electrónica será a partir de la entrada en vigencia de la presente resolución.

Con el fin de identificar la fecha de entrada en vigencia de la Resolución, es necesario remitirnos al artículo 13: “*Vigencia.* La presente resolución rige a partir de la fecha su publicación en el Diario Oficial”.

El resultado sería que la implementación de la notificación electrónica debió tener su inicio a partir del 2 de mayo de 2020, fecha en que fue publicada la resolución en el *Diario Oficial* en su edición n.º 51.302 del 2 de mayo de 2020, en la página 9. Pese a lo anterior, se hace necesario remitirnos a la Circular Externa DIAN 008 del 1.º de julio de 2020 para establecer desde la óptica de la DIAN cual es la fecha inicial para la implementación del mencionado mecanismo de notificación.

D. RESOLUCIÓN DIAN 050 DEL 20 DE MAYO DE 2020¹⁵

Esta resolución tiene relevancia dada la modificación que a través de esta se realizó al artículo 6.º de la Resolución 030 del 29 de marzo de 2020, artículo que versa sobre la manera en que de acuerdo con la DIAN se debían realizar las notificaciones durante el periodo de suspensión de términos. La Resolución 050 del 20 de mayo de 2020 la modificó de la siguiente manera:

15 Por la cual se modifica parcialmente la Resolución 030 de 29 de marzo de 2020 por medio de la cual se adoptan medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.

Artículo 2.º. Modifíquese el artículo 6.º de la Resolución 030 de 29 de marzo de 2020, el cual quedará así:

Los procesos y actuaciones de que trata el párrafo 2 del artículo 8.º de la Resolución 0030 de 29 de marzo de 2020, se notificarán de conformidad con lo establecido en el Estatuto Tributario y demás normativa concordante, a excepción de las notificaciones relacionadas con el literal vi) del párrafo segundo, las cuales se notificarán conforme la normatividad aplicable.

Parágrafo. En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.

Con el fin de poder realizar un análisis de la mencionada norma, se procede a realizar un comparativo entre esta y su antecesora en la tabla 4.

TABLA 4. COMPARATIVO DE LAS RESOLUCIONES DIAN 030 Y 050 DE 2020

Resolución 030 del 29 de marzo de 2020	Resolución 050 del 20 de mayo de 2020
<p>Artículo 6.º. <i>Notificación o comunicación de actos administrativos y/u oficios.</i> Durante el periodo de suspensión de términos, para la notificación o comunicación de actos administrativos y/u oficios, se aplicará lo establecido en el artículo 566.1 del Estatuto Tributario. Lo anterior sin perjuicio de la facultad que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN tiene para remitir a los contribuyentes oficios persuasivos mediante correo electrónico.</p> <p>Parágrafo. En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>	<p>Artículo 2.º. Modifíquese el artículo 6 de la Resolución 0030 de 29 de marzo de 2020, el cual quedará así: Los procesos y actuaciones de que trata el párrafo 2 del artículo 8.º de la Resolución 0030 de 29 de marzo de 2020, se notificarán de conformidad con lo establecido en el Estatuto Tributario y demás normativa concordante, a excepción de las notificaciones relacionadas con el literal vi) del párrafo segundo, las cuales se notificarán conforme la normatividad aplicable. Los procesos y actuaciones de que trata el párrafo 3 del artículo 8.º de la Resolución 0030 de 29 de marzo de 2020, se notificarán de conformidad con lo establecido en el Decreto 1165 de 2019 y demás normatividad concordante.</p> <p>Parágrafo. En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>

Fuente: Elaboración propia.

En principio, la Resolución 030 del 29 de marzo de 2020 contempló que la notificación o comunicación de los actos administrativos u oficios debía realizarse conforme al artículo 566.1 del Estatuto Tributario¹⁶ durante el periodo de suspensión de términos. Y en el caso

16 “Artículo 566.1. Modificado. Ley 2010/2019, Art. 105. *Notificación electrónica.* Es la forma de notificación que se surte de manera electrónica a través de la cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)

de las devoluciones de saldos a favor, la resolución consideró dar aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011.

La Resolución 050 establece cuatro grupos con el fin de fijar reglas de notificación a los mismos de la manera que se expone en la tabla 5.

TABLA 5. GRUPOS PARA FIJACIÓN DE REGLAS DE NOTIFICACIÓN RESOLUCIÓN DIAN 050 DE 2020

Grupo	Forma de notificación	Procesos y actuaciones a notificar
1	Los procesos y actuaciones de que trata el párrafo 2 del artículo 8.º de la Resolución 030 del 29 de marzo de 2020, <i>se notificarán de conformidad con lo establecido en el Estatuto Tributario y demás normativa concordante.</i>	(i) El cumplimiento de las obligaciones de presentar y pagar las declaraciones dentro de los términos previstos por las disposiciones legales, reglamentarias vigentes. (ii) Los procesos de devoluciones y/o compensaciones que se soliciten a través del Servicio Informático Electrónico (SIE) de devoluciones y/o compensaciones y las solicitudes que se presenten a los buzones electrónicos autorizados por la entidad. (iii) Las facilidades de pago que se soliciten a través de los buzones electrónicos autorizados. (iv) La gestión de títulos de depósitos judiciales. (v) Las solicitudes de desembargos solicitados a través de los buzones electrónicos autorizados.

pone en conocimiento de los administrados los actos administrativos de que trata el artículo 565 del Estatuto Tributario, incluidos los que se profieran en el proceso de cobro. Una vez el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante informe la dirección electrónica a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en los términos previstos en los artículos 563 y 565 del Estatuto Tributario, todos los actos administrativos proferidos con posterioridad a ese momento, independientemente de la etapa administrativa en la que se encuentre el proceso, serán notificados a esa dirección hasta que se informe de manera expresa el cambio de dirección. La notificación electrónica se entenderá surtida para todos los efectos legales, en la fecha del envío del acto administrativo en el correo electrónico autorizado; no obstante, los términos legales para el contribuyente, responsable, agente retenedor, declarante o su apoderado para responder o impugnar en sede administrativa, comenzarán a correr transcurridos cinco (5) días a partir de la entrega del correo electrónico. Cuando las personas indicadas anteriormente no puedan acceder al contenido del acto administrativo por razones tecnológicas, deberán informarlo a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) dentro de los tres (3) días siguientes a su entrega, para que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) envíe nuevamente y por una sola vez, el acto administrativo a través de correo electrónico; en todo caso, la notificación del acto administrativo se entiende surtida por la Administración en la fecha de envío del primer correo electrónico, sin perjuicio de que los términos para el administrado comiencen a correr transcurridos cinco (5) días a partir de la fecha en que el acto sea efectivamente entregado. Cuando no sea posible la notificación del acto administrativo en forma electrónica, bien sea por imposibilidad técnica atribuible a la Administración Tributaria o por causas atribuibles al contribuyente, esta se surtirá de conformidad con lo establecido en los artículos 565 y 568 del Estatuto Tributario. Cuando los actos administrativos enviados por correo electrónico no puedan notificarse por causas atribuibles al contribuyente, responsable, agente retenedor, declarante o su apoderado, en la dirección electrónica autorizada, esta se surtirá de conformidad con lo establecido en los artículos 565 y 568 del Estatuto Tributario. En este caso, la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en la fecha del primer envío del acto administrativo al correo electrónico autorizado y para el contribuyente, responsable, agente retenedor, declarante o su apoderado, el término legal para responder o impugnar, empezará a contarse a partir de la fecha en que el acto sea efectivamente notificado. *Parágrafo.* Lo dispuesto en el presente artículo aplica para la notificación de los actos administrativos expedidos por la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP)”.

Grupo	Forma de notificación	Procesos y actuaciones a notificar
2	[...] a excepción de las notificaciones relacionadas con el literal vi) del párrafo segundo, las cuales <i>se notificarán conforme la normatividad aplicable</i> .	(iv) La gestión de títulos de depósitos judiciales.
3	Los procesos y actuaciones de que trata el párrafo 3 del artículo 8.º de la Resolución 030 de 29 de marzo de 2020, <i>se notificarán de conformidad con lo establecido en el Decreto 1165 de 2019 y demás normatividad concordante</i> .	(i) Obligaciones relativas al aviso de arribo, al aviso de llegada, la presentación del manifiesto de carga y al informe de inconsistencias. (ii) Las obligaciones del proceso de importación previstas en el capítulo 3 y 4 del Título 5 del Decreto 1165 de 2019, a excepción del término para la presentación de la declaración anticipada, el término de permanencia en el depósito, los términos de entrega de las mercancías. (iii) Los términos para presentar pagos consolidados de tributos aduaneros. (iv) Las obligaciones relativas a las zonas francas de que trata la Resolución 007 del 28 de enero de 2020.
4	Devolución de saldos a favor.	En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.

Fuente: Elaboración propia.

Vale la pena destacar que en el grupo 1 se establece que los mecanismos de notificación serán los establecidos en el Estatuto Tributario y demás normas concordantes, y para el grupo 2 se establece que se notificarán conforme a la normatividad aplicable, siendo la forma de notificación para ambos grupos prácticamente la misma. Para el grupo 3 se sigue teniendo como forma de notificación las consagradas en el Decreto 1165 de 2019 y demás normatividad concordante, y, finalmente, para el grupo 4 se mantiene como forma de notificación lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011.

E. RESOLUCIÓN DIAN 055 DEL 29 DE MAYO DE 2020¹⁷¹

Esta resolución fue la norma a través la cual la DIAN puso fin a la suspensión de términos que venía operando desde el 19 de marzo de 2020, e impartió instrucciones en materia de notificaciones una vez levantada la mencionada suspensión:

Artículo 1.º. [...]

Parágrafo primero. La notificación o comunicación de los actos administrativos u oficios cuya suspensión de términos sea levantada se realizará conforme la normatividad

171 Por la cual se adoptan medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.

aplicable. Para el efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años. *Parágrafo segundo.* En todo caso y sin perjuicio de las reglas precedentes, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.

Tal como se puede evidenciar, la instrucción otorgada por la norma no es lo suficientemente clara, dado que la misma habla que la notificación o comunicación de los actos administrativos u oficios se realizará conforme a la normatividad aplicable, dejando abierta a interpretaciones respecto a cuál es la normatividad aplicable que procede para tal efecto.

F. RESOLUCIÓN DIAN 058 DEL 1.º DE JUNIO DE 2020^[18]

Esta resolución establece como forma de notificación previo al levantamiento de la suspensión de términos, la cual operó a partir del 2 de junio de 2020, la posibilidad de notificarse al interesado “los actos administrativos, providencias, decisiones, documentos y/u oficios” por medio del correo electrónico tal como se establece en el artículo 2.º:

Artículo 2.º. Notificación de los Actos Administrativos. Para efectos de asegurar el aislamiento preventivo obligatorio, los actos administrativos, providencias, decisiones, documentos y/u oficios que sean notificados durante el periodo de aislamiento preventivo obligatorio podrán igualmente notificarse al interesado por medio de correo electrónico.

Para el efecto, una vez recibida la notificación o aviso de citación, el receptor podrá enviar inmediatamente un correo electrónico donde manifieste que autoriza a la DIAN el envío del acto a una dirección de correo electrónico y que se compromete a que una vez recibido en su integridad el acto a notificar, responderá el correo electrónico manifestando expresa e inequívocamente que conoce en su totalidad el acto y que se da por notificado, de conformidad con lo establecido en el artículo 4.º del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, y el artículo 56 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

La misma resolución hace énfasis en que la notificación por correo establecida en esta norma no suple la notificación de los actos administrativos. Para ello debe surtirse de

18 Por la cual se adoptan medidas de urgencia para garantizar la atención y la prestación de los servicios por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica.

conformidad con los términos y procedimientos que establecen las normas tributarias, aduaneras y cambiarias tal como se lee a continuación:

Parágrafo 1.º. En ningún caso se entenderá que la notificación por correo electrónico incluida en el presente artículo suple la notificación de los actos administrativos. Para todos los efectos legales, se entenderá que la notificación se entiende surtida de conformidad con los términos y procedimientos establecidos en la normas tributarias, aduaneras y cambiarias.

Parágrafo 2.º. A partir del 1.º de junio de 2020 y durante el periodo que permanezca vigente la emergencia sanitaria, cada dirección seccional deberá remitir todos los actos administrativos objeto de notificación a los buzones de notificación creados mediante la Circular 015 del 18 de mayo de 2020.

Finalmente, esta norma establece como posibilidad de notificación el envío del acto al correo electrónico, pero también aclara en ningún caso suple la notificación de los actos administrativos. Además, nos remite, para efectos legales de la notificación, a los términos y procedimientos establecidos en las normas tributarias, aduaneras y cambiarias.

G. CIRCULAR EXTERNA DIAN 008 DEL 1.º DE JULIO DE 2020

Esta circular externa, proferida por el subdirector de Recursos Físicos de la DIAN, cobra gran relevancia cuando la articulamos con lo descrito en el numeral anterior en relación a la Resolución 038 del 30 de abril de 2020, siendo el inicio de la implementación del mecanismo de notificación electrónica debió darse con la fecha de entrada en vigencia de la referida resolución, que corresponde a la fecha de publicación de la misma en el *Diario Oficial*, lo cual ocurrió el 2 de mayo de 2020.

Dando cumplimiento a lo establecido en los artículos 3.º y 10 de la Resolución n.º 038 del 30 de abril de 2020, “Por la cual se implementa la notificación electrónica en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en cumplimiento de lo establecido en los artículos 563, 564, 565 y 566.1 del Estatuto Tributario”, se hace necesario informar a los contribuyentes y ciudadanía en general, que a partir del 2 de julio de 2020, se implementará la notificación electrónica de los actos administrativos expedidos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIA), a que se refiere dicha resolución.

De acuerdo con esta circular externa, la fecha de implementación de la notificación electrónica por parte de la DIAN corresponde al 2 de julio de 2020.

Esto nos lleva a generar interrogantes en relación a cuál es la norma que debe aplicarse en materia de notificaciones y en qué momentos debería aplicarse, dado que contamos con tres momentos determinantes, los cuales consideramos deben ser tenidos en cuenta para

identificar de manera adecuada bajo que norma sería considerado un correcto actuar por parte de la DIAN en relación a la forma en que notificó sus actos administrativos desde el momento de la declaratoria de emergencia sanitaria, económica y ecológica, hasta el momento de la expedición de la Circular Externa 008 del 1.º de julio de 2020.

H. ARTÍCULO 11 TRANSITORIO DE LA RESOLUCIÓN DIAN 038 DEL 30 DE ABRIL DE 2020

Este artículo establece tres momentos procesales que deben ser tenidos en cuenta a la hora de evaluar si para efectos de notificación de un acto administrativo se utilizó el mecanismo dispuesto en la ley. Los momentos procesales indicados en la norma los clasificaremos para efectos de la investigación en la tabla 6.

**TABLA 6. MOMENTOS PROCESALES Y FORMAS DE NOTIFICACIÓN
SEGÚN RESOLUCIÓN DIAN 038 DE 2020**

Momento procesal	Forma de notificación
Actos administrativos que a la fecha de implementación de la notificación electrónica hayan sido remitidos a un servicio de mensajería especializada para su entrega o se haya remitido citación para notificación personal.	Se notificarán de conformidad con las normas vigentes al momento de la expedición del acto sujeto a notificación, de acuerdo con la implementación gradual que determine la UAE-DIAN.
Actos administrativos que a la fecha de implementación de la notificación electrónica no se hayan remitido aún a un servicio de mensajería especializada para su entrega o no se haya remitido citación para notificación personal.	Se regirán por las disposiciones de esta resolución, de acuerdo a la implementación gradual que determine la UAE-DIAN.
Actos administrativos que se expidan a partir de la fecha de implementación de la notificación electrónica.	Se deberán notificar de manera preferente a la dirección de correo electrónico registrada en el RUT o a la dirección procesal electrónica informada en el proceso de determinación o discusión del tributo, proceso sancionatorio, o de cobro de acuerdo a la implementación gradual que determine la UAE-DIAN.

Fuente: Elaboración propia.

Podemos evidenciar que entre el momento de la expedición del Decreto Legislativo 491 de 2020 y de la Resolución DIAN 038 de 2020, no sería viable indicar que se puede adelantar las notificaciones mediante cualquier mecanismo diferente al de notificación electrónica, dado que cualquier vacío que pueda existir con ocasión a la inexistencia de la implementación por parte de la DIAN de esta forma de notificación, será suplido por el Decreto Legislativo 491 de 2020, el cual tendrá prelación sobre cualquier norma que le sea contraria, siendo este aparte válido en su aplicación únicamente en condiciones de normalidad, tal como lo ha dicho el Consejo de Estado en la sentencia del 17 de febrero de 2022:

Lo anterior implica que el artículo 11 de la Resolución 038 de 2020 debe ser aplicado solo en estado de normalidad, esto es, cuando finalice la emergencia sanitaria decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social, según fue expuesto [...].

En todo caso, como fue expuesto, las normas ordinarias que regulan la notificación electrónica por parte de la autoridad tributaria se encuentran supeditadas a que finalice la emergencia sanitaria por mandato del artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020.

Adicionalmente y teniendo en cuenta que para la fecha de la expedición de la Resolución 38 de la DIAN los términos se encontraban suspendidos, se hace relevante mencionar que de acuerdo con la Resolución 030 del 29 de marzo de 2020, mientras los términos se encontraran suspendidos, se debía dar aplicación para efecto de notificaciones al artículo 566.1 del Estatuto Tributario¹⁹, tal como ya fue expuesto. En relación a los literales b y c, se identifica que, a partir de la implementación de la notificación electrónica, los actos que no se hayan notificado aún y los que se han de notificar de forma posterior tendrán de forma preferente que ser notificados de manera electrónica. Adicional a esto, podría concluirse que el sustento normativo para la notificación electrónica hasta tanto finalice la emergencia sanitaria será el Decreto Legislativo 491 de 2020 de acuerdo con lo expuesto por el Consejo de Estado.

II. Análisis casuístico de notificaciones

A. Acto administrativo notificado de forma diferente a la electrónica después del inicio de la suspensión de términos y hasta antes del 2 de junio de 2020

Para este caso es importante remitirnos a la normatividad en la tabla 7.

TABLA 7. NORMAS APLICABLES EN EL CASO 1

Emergencia sanitaria	
Resolución 385 del 12 de marzo de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Declaratoria de emergencia sanitaria.</i> Declárase la emergencia sanitaria en todo el territorio nacional hasta el 30 de mayo de 2020. Dicha declaratoria podrá finalizar antes de la fecha aquí señalada o cuando desaparezcan las causas que le dieron origen o, si estas persisten o se incrementan, podrá ser prorrogada.</p> <p><i>Artículo 7.º. Vigencia.</i> La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación y aclara el alcance del artículo 3.º de la Resolución 380 de 2020.</p>

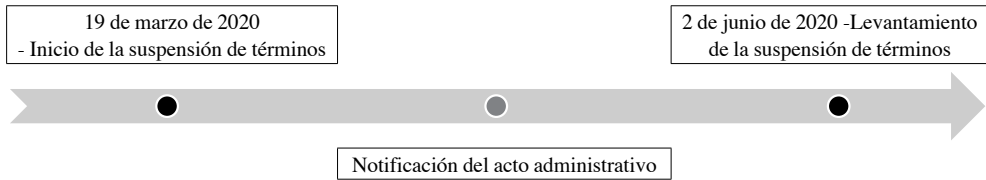
19 “Artículo 6.º. Notificación o comunicación de actos administrativos y/u oficios. Durante el periodo de suspensión de términos, para la notificación o comunicación de actos administrativos y/u oficios, se aplicará lo establecido en el artículo 566.1 del Estatuto Tributario. Lo anterior sin perjuicio de la facultad que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN tiene para remitir a los contribuyentes oficios persuasivos mediante correo electrónico”.

Suspensión de términos	
Resolución 022 del 18 de marzo de 2020	<i>Artículo 1.º.</i> Suspender entre el 19 de marzo y el 3 de abril de 2020, inclusive, los términos en los procesos y actuaciones administrativas, en materia tributaria, aduanera y cambiaria, de conformidad con lo indicado en la parte motiva de la presente resolución.
Resolución 030 del 29 de marzo de 2020	<p><i>Artículo 8.º.</i> Suspender hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social la totalidad de los términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa, incluidos los procesos disciplinarios. Durante el término que dure la suspensión y hasta el momento en que se reanuden las actuaciones no correrán los términos de caducidad, prescripción o firmeza previstos en la legislación tributaria, aduanera y cambiaria.</p> <p><i>Parágrafo primero.</i> De conformidad con lo establecido en el inciso 3 del artículo 6.º del Decreto 491 de 2020, los términos se reanudarán al día hábil siguiente a la superación de la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social. Para este efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.</p> <p><i>Parágrafo segundo.</i> En materia tributaria la suspensión de términos de que trata la presente resolución no incluye: (i) el cumplimiento de las obligaciones de presentar y pagar las declaraciones dentro de los términos previstos por las disposiciones legales, reglamentarias vigentes. (ii) Los procesos de Devoluciones y/o Compensaciones que se soliciten a través del Servicio Informático Electrónico (SIE) de Devoluciones y/o compensaciones y las solicitudes que se presenten a los buzones electrónicos autorizados por la entidad. (iii) Las facilidades de pago que se soliciten a través de los buzones electrónicos autorizados, (iv) La gestión de títulos de depósitos judiciales y (v) Las solicitudes de desembargos solicitados a través de los buzones electrónicos autorizados.</p>
Resolución 055 del 29 de mayo de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Levantamiento de Suspensión de Términos.</i> Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 2.º de la presente resolución, levantar a partir del dos (2) de junio de 2020 la suspensión de los términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa de que trata el artículo 8.º de la Resolución 030 del 29 de marzo de 2020, y sus modificaciones.</p> <p><i>Parágrafo primero.</i> La notificación o comunicación de los actos administrativos u oficios cuya suspensión de términos sea levantada se realizará conforme la normatividad aplicable. Para el efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.</p> <p><i>Parágrafo segundo.</i> En todo caso y sin perjuicio de las reglas precedentes, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>

Notificaciones	
Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020	<p>Artículo 4.º. Notificación o comunicación de actos administrativos. Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, la notificación o comunicación de los actos administrativos se hará por medios electrónicos. Para el efecto en todo trámite, proceso o procedimiento que se inicie será obligatorio indicar la dirección electrónica para recibir notificaciones, y con la sola radicación se entenderá que se ha dado la autorización. En relación con las actuaciones administrativas que se encuentren en curso a la expedición del presente Decreto, los administrados deberán indicar a la autoridad competente la dirección electrónica en la cual recibirán notificaciones o comunicaciones. Las autoridades, dentro de los tres (3) días hábiles posteriores a la expedición del presente Decreto, deberán habilitar un buzón de correo electrónico exclusivamente para efectuar las notificaciones o comunicaciones a que se refiere el presente artículo. El mensaje que se envíe al administrado deberá indicar el acto administrativo que se notifica o comunica, contener copia electrónica del acto administrativo, los recursos que legalmente proceden, las autoridades ante quienes deben interponerse y los plazos para hacerlo. La notificación o comunicación quedará surtida a partir de la fecha y hora en que el administrado acceda al acto administrativo, fecha y hora que deberá certificar la administración. En el evento en que la notificación o comunicación no pueda hacerse de forma electrónica, se seguirá el procedimiento previsto en los artículos 67 y siguientes de la Ley 1437 de 2011.</p> <p>Parágrafo. La presente disposición no aplica para notificación de los actos de inscripción o registro regulada en el artículo 70 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.</p>
Resolución 030 del 29 de marzo de 2020	<p>Artículo 6.º. Notificación o comunicación de actos administrativos y/u oficios. Durante el periodo de suspensión de términos, para la notificación o comunicación de actos administrativos y/u oficios, se aplicará lo establecido en el artículo 566.1 del Estatuto Tributario. Lo anterior sin perjuicio de la facultad que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) tiene para remitir a los contribuyentes oficios persuasivos mediante correo electrónico.</p> <p>Parágrafo. En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>
Resolución 050 del 20 de mayo de 2020	<p>Artículo 2.º. Modifíquese el artículo 6.º de la Resolución 030 de 29 de marzo de 2020, el cual quedará así: Los procesos y actuaciones de que trata el parágrafo 2 del artículo 8.º de la Resolución 030 de 29 de marzo de 2020, se notificarán de conformidad con lo establecido en el Estatuto Tributario y demás normativa concordante, a excepción de las notificaciones relacionadas con el literal vi) del parágrafo segundo, las cuales se notificarán conforme la normatividad aplicable. Los procesos y actuaciones de que trata el parágrafo 3 del artículo 8.º de la Resolución 030 de 29 de marzo de 2020, se notificarán de conformidad con lo establecido en el Decreto 1165 de 2019 y demás normatividad concordante.</p> <p>Parágrafo. En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>

Fuente: Elaboración propia.

FIGURA 3. TÉRMINOS CASO 1



Fuente: Elaboración propia.

Se hace importante precisar que, para efectos de realizar notificaciones de actos administrativos por parte de la DIAN, de acuerdo con lo establecido en el Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, estos tendrán que adelantarse de manera electrónica mientras dure vigente la emergencia sanitaria. La Resolución DIAN 030 del 29 de marzo de 2020 estableció que mientras estuviera vigente la suspensión de términos establecida mediante la Resolución DIAN 022 del 18 de marzo de 2020, el mecanismo de notificación de las actuaciones de la entidad sería el electrónico, con la excepción consagrada en el párrafo²⁰ del artículo 6.º de la Resolución DIAN 030 del 29 de marzo de 2020, por lo que es importante recalcar que los términos estuvieron suspendidos hasta el día 1.º de junio de 2020 inclusive, acorde a la Resolución DIAN 055 del 29 de mayo de 2020.

De acuerdo a lo anteriormente, podemos concluir que en los términos de la Resolución 030 de la DIAN, la notificación electrónica es el mecanismo usado en el periodo comprendido entre el 19 de marzo de 2020 y el 1.º de junio de 2020 inclusive, tiempo durante el cual operó la suspensión de términos iniciada mediante la Resolución DIAN 022 del 18 de marzo de 2020. Previo a la Resolución DIAN 030 de 2020 tenemos el Decreto Legislativo 491 de 2020, el cual estableció la notificación electrónica como mecanismo para notificar los actos administrativos mientras permaneciera vigente la emergencia sanitaria tal como ya se expuso.

Por lo expuesto, es posible concluir que los actos administrativos notificados por la DIAN en el periodo comprendido entre el 19 de marzo de 2020 y el 1.º de junio de 2020 inclusive, debieron notificarse de manera electrónica, siendo esta la única forma válida para este periodo, con la excepción expuesta que se encuentra en el párrafo del artículo 6.º de la Resolución 030 DIAN del 29 de marzo de 2020.

20 “Parágrafo. En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados”.

B. Acto administrativo notificado de forma diferente a la electrónica entre el 2 de junio de 2020 y hasta antes del 2 de julio de 2020

Para este caso es importante remitirnos a la normatividad a continuación relacionada en la tabla 8.

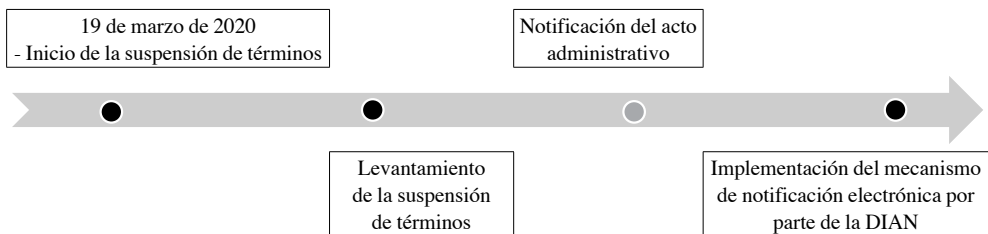
TABLA 8. NORMAS APLICABLES CASO 2

Emergencia sanitaria	
Resolución 385 del 12 de marzo de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Declaratoria de emergencia sanitaria.</i> Declárase la emergencia sanitaria en todo el territorio nacional hasta el 30 de mayo de 2020. Dicha declaratoria podrá finalizar antes de la fecha aquí señalada o cuando desaparezcan las causas que le dieron origen o, si estas persisten o se incrementan, podrá ser prorrogada.</p> <p><i>Artículo 7.º. Vigencia.</i> La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación y aclara el alcance del artículo 3.º de la Resolución 380 de 2020.</p>
Suspensión de términos	
Resolución 055 del 29 de mayo de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Levantamiento de Suspensión de Términos.</i> Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 2.º de la presente resolución, levantar a partir del dos (2) de junio de 2020 la suspensión de los términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa de que trata el artículo 8.º de la Resolución 030 del 29 de marzo de 2020, y sus modificaciones.</p> <p><i>Parágrafo primero.</i> La notificación o comunicación de los actos administrativos u oficinas cuya suspensión de términos sea levantada se realizará conforme la normatividad aplicable. Para el efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.</p> <p><i>Parágrafo segundo.</i> En todo caso y sin perjuicio de las reglas precedentes, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>
Notificaciones	
Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020	<p><i>Artículo 4.º. Notificación o comunicación de actos administrativos.</i> Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, la notificación o comunicación de los actos administrativos se hará por medios electrónicos. Para el efecto en todo trámite, proceso o procedimiento que se inicie será obligatorio indicar la dirección electrónica para recibir notificaciones, y con la sola radicación se entenderá que se ha dado la autorización. En relación con las actuaciones administrativas que se encuentren en curso a la expedición del presente Decreto, los administrados deberán indicar a la autoridad competente la dirección electrónica en la cual recibirán notificaciones o comunicaciones. Las autoridades, dentro de los tres (3) días hábiles posteriores a la expedición del presente Decreto, deberán habilitar un buzón de correo electrónico exclusivamente para efectuar las notificaciones o comunicaciones a que se refiere el presente artículo. El mensaje que se envíe al administrado deberá indicar el acto administrativo que se notifica o comunica, contener copia electrónica del acto administrativo, los recursos que legalmente proceden, las autoridades ante quienes deben interponerse y los plazos para hacerlo. La notificación o comunicación quedará surtida a partir de la fecha y hora en que el administrado acceda al acto administrativo, fecha y hora que deberá certificar la administración. En el evento en que la notificación o comunicación no pueda hacerse de forma electrónica, se seguirá el procedimiento previsto en los artículos 67 y siguientes de la Ley 1437 de 2011.</p> <p><i>Parágrafo.</i> La presente disposición no aplica para notificación de los actos de inscripción o registro regulada en el artículo 70 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.</p>

Resolución 055 del 29 de mayo de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Levantamiento de Suspensión de Términos.</i> [...].</p> <p><i>Parágrafo primero.</i> La notificación o comunicación de los actos administrativos u oficinas cuya suspensión de términos sea levantada se realizará conforme la normatividad aplicable. Para el efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.</p> <p><i>Parágrafo segundo.</i> En todo caso y sin perjuicio de las reglas precedentes, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>
Resolución 058 del 1.º de junio de 2020	<p><i>Artículo 2.º. Notificación de los Actos Administrativos.</i> Para efectos de asegurar el aislamiento preventivo obligatorio, los actos administrativos, providencias, decisiones, documentos y/u oficinas que sean notificados durante el periodo de aislamiento preventivo obligatorio podrán igualmente notificarse al interesado por medio de correo electrónico.</p> <p>Para el efecto, una vez recibida la notificación o aviso de citación, el receptor podrá enviar inmediatamente un correo electrónico donde manifieste que autoriza a la DIAN el envío del acto a una dirección de correo electrónico y que se compromete a que una vez recibido en su integridad el acto a notificar, responderá el correo electrónico manifestando expresa e inequívocamente que conoce en su totalidad el acto y que se da por notificado, de conformidad con lo establecido en el artículo 4.º del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, y el artículo 56 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.</p> <p><i>Parágrafo 1.º.</i> En ningún caso se entenderá que la notificación por correo electrónico incluida en el presente artículo suple la notificación de los actos administrativos. Para todos los efectos legales, se entenderá que la notificación se entiende surtida de conformidad con los términos y procedimientos establecidos en las normas tributarias, aduaneras y cambiarias.</p> <p><i>Parágrafo 2.º.</i> A partir del 1.º de junio de 2020 y durante el periodo que permanezca vigente la emergencia sanitaria, cada dirección seccional deberá remitir todos los actos administrativos objeto de notificación a los buzones de notificación creados mediante la circular 015 del 18 de mayo de 2020.</p>

Fuente: Elaboración propia.

FIGURA 4. TÉRMINOS CASO 2



Fuente: Elaboración propia.

Se hace importante precisar que, para efectos de realizar notificaciones de actos administrativos por parte de la DIAN, de acuerdo con lo establecido en el Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, estos tendrán que adelantarse de manera electrónica mientras dure vigente la emergencia sanitaria. La Resolución DIAN 030 del 29 de marzo de 2020 estableció que mientras estuviera vigente la suspensión de términos establecida en Resolución DIAN 022 del 18 de marzo de 2020, el mecanismo de notificación de las actuaciones de la entidad sería el electrónico, con la excepción consagrada en el párrafo²¹ del artículo 6.º de la Resolución DIAN 030 del 29 de marzo de 2020. Es importante recalcar que los términos estuvieron suspendidos hasta el día 1.º de junio de 2020 inclusive, acorde a la Resolución DIAN 055 del 29 de mayo de 2020.

Una vez levantada la suspensión de términos a través de la Resolución DIAN 055 del 29 de mayo de 2020, dicha resolución y la 058 del 1.º de junio de 2020 establecen que las actuaciones podrán notificarse por medio de correo electrónico, haciendo énfasis en que esta forma de notificación no suople en ningún caso la notificación de los actos, dado que la misma se entenderá surtida conforme a las normas tributarias, aduaneras y cambiarias vigentes. Esta resolución sería en ese momento el sustento jurídico para las notificaciones por parte de la DIAN durante el lapso comprendido entre el 2 de junio de 2020 (fecha en que se reanudan los términos) y el 1.º de julio de 2020 (fecha en la que se adopta el mecanismo de notificación electrónica por parte de la DIAN). Finalmente es necesario remitirnos al Decreto 491 de 2020, dado que, tal como fue expuesto por el Consejo de Estado²², durante el tiempo que dure vigente la emergencia sanitaria, la norma que dará fundamento jurídico a las notificaciones será el artículo 4.º del mencionado decreto. Esto nos lleva a concluir que la única forma de notificación válida para el periodo objeto de estudio en este caso era la notificación electrónica.

21 “*Parágrafo*. En todo caso y sin perjuicio de la regla precedente, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados”.

22 Consejo de Estado, sentencia del 17 de febrero de 2022. “Lo anterior implica que el artículo 11 de la Resolución 000038 de 2020 debe ser aplicado solo en estado de normalidad, esto es, cuando finalice la emergencia sanitaria decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social, según fue expuesto [...]. En todo caso, como fue expuesto, las normas ordinarias que regulan la notificación electrónica por parte de la autoridad tributaria se encuentran supeditadas a que finalice la emergencia sanitaria por mandato del artículo 4.º del Decreto Legislativo 491 de 2020”.

C. Acto administrativo notificado de forma diferente a la electrónica después del 2 de julio de 2020

Para este caso es importante remitirnos a la normatividad relacionada en la tabla 9.

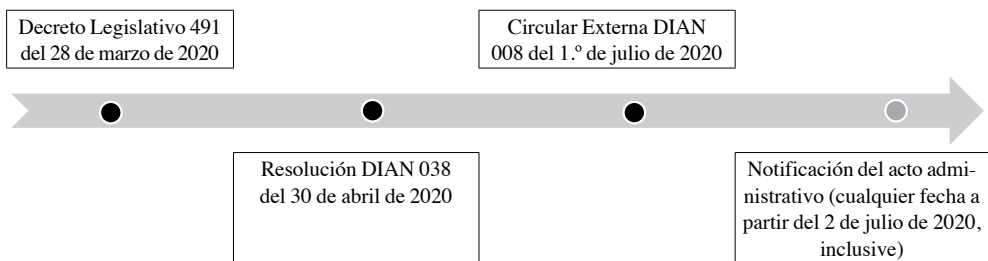
TABLA 9. NORMAS APLICABLES CASO 3

Emergencia sanitaria	
Resolución 385 del 12 de marzo de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Declaratoria de emergencia sanitaria.</i> Declárase la emergencia sanitaria en todo el territorio nacional hasta el 30 de mayo de 2020. Dicha declaratoria podrá finalizar antes de la fecha aquí señalada o cuando desaparezcan las causas que le dieron origen o, si estas persisten o se incrementan, podrá ser prorrogada.</p> <p><i>Artículo 7.º. Vigencia.</i> La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación y aclara el alcance del artículo 3.º de la Resolución 380 de 2020.</p>
Notificaciones	
Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020	<p><i>Artículo 4.º. Notificación o comunicación de actos administrativos.</i> Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, la notificación o comunicación de los actos administrativos se hará por medios electrónicos. Para el efecto en todo trámite, proceso o procedimiento que se inicie será obligatorio indicar la dirección electrónica para recibir notificaciones, y con la sola radicación se entenderá que se ha dado la autorización. En relación con las actuaciones administrativas que se encuentren en curso a la expedición del presente Decreto, los administrados deberán indicar a la autoridad competente la dirección electrónica en la cual recibirán notificaciones o comunicaciones. Las autoridades, dentro de los tres (3) días hábiles posteriores a la expedición del presente Decreto, deberán habilitar un buzón de correo electrónico exclusivamente para efectuar las notificaciones o comunicaciones a que se refiere el presente artículo. El mensaje que se envíe al administrado deberá indicar el acto administrativo que se notifica o comunica, contener copia electrónica del acto administrativo, los recursos que legalmente proceden, las autoridades ante quienes deben interponerse y los plazos para hacerlo. La notificación o comunicación quedará surtida a partir de la fecha y hora en que el administrado acceda al acto administrativo, fecha y hora que deberá certificar la administración. En el evento en que la notificación o comunicación no pueda hacerse de forma electrónica, se seguirá el procedimiento previsto en los artículos 67 y siguientes de la Ley 1437 de 2011.</p> <p><i>Parágrafo.</i> La presente disposición no aplica para notificación de los actos de inscripción o registro regulada en el artículo 70 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.</p>
Resolución 038 del 30 de abril de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Notificación electrónica.</i> De conformidad con lo previsto en los artículos 563, 564, 565 y 566.1 del Estatuto Tributario, es la forma de notificación que se surte de manera electrónica, por medio del cual la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en adelante UAE-DIAN, de manera preferente pone en conocimiento de los administrados el contenido de un acto administrativo particular y concreto, con el fin de garantizar el conocimiento del mismo de manera clara y cierta, y de esta forma, permitir el derecho de defensa y contradicción a los administrados. Esta forma de notificación se surte cuando la UAE-DIAN pone en conocimiento de los Administrados, a través del correo electrónico reportado en el Registro Único Tributario (RUT), en adelante RUT, los actos administrativos en materia tributaria, aduanera o cambiaria, en los términos establecidos en los artículos 565 y 566.1 del Estatuto Tributario. Las decisiones o actos administrativos proferidos dentro de un proceso de determinación y discusión del tributo, imposición de sanciones o de cobro en los que el Administrado informe expresamente una Dirección Procesal Electrónica, se notificarán a esta dirección electrónica. En consecuencia, una vez se implemente la notificación por medios electrónicos, éste será el mecanismo preferente de notificación de las actuaciones de la UAE-DIAN, en materia tributaria, aduanera o cambiaria atendiendo los términos y condiciones que se señalan en el presente acto administrativo.</p>

	<i>Artículo 10. Implementación gradual.</i> La implementación de la notificación electrónica iniciará a partir de la entrada en vigencia de la presente resolución. La Coordinación de Notificaciones de la Subdirección de Recursos Físicos de la Dirección de Gestión de Recursos y Administración Económica o quien haga sus veces, informará a la ciudadanía en general través de la página web de la entidad, la fecha en que entrará en vigencia la notificación electrónica para cada tipo de proceso y/o procedimiento administrativo adelantado por la entidad, de conformidad con la habilitación escalonada que se haga en los servicios electrónicos.
Circular 008 del 1.º de julio de 2020	Dando cumplimiento a lo establecido en los artículos 3.º y 10 de la Resolución 038 del 30 de abril de 2020, “Por la cual se implementa la notificación electrónica en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, en cumplimiento de lo establecido en los artículos 563, 564, 565 y 566.1 del Estatuto Tributario”, se hace necesario informar a los contribuyentes y ciudadanía en general, que a partir del 2 de julio de 2020, se implementará la notificación electrónica de los actos administrativos expedidos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), a que se refiere dicha resolución.

Fuente: Elaboración propia.

FIGURA 5. TÉRMINOS CASO 3



Fuente: Elaboración propia.

Para los actos administrativos notificados a partir del 2 de julio de 2020 inclusive, es necesario tener en cuenta que, mediante la Circular Externa 08 del 1.º de julio de 2020, la DIAN, en cumplimiento a la Resolución 038 del 30 de abril de 2020, informó que a partir del 2 de julio de 2020 se implementó la notificación electrónica para los actos administrativos expedidos por la entidad. Aunado a lo anterior, se hace importante reiterar en lo concerniente al Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020 en relación a que, mientras dure vigente la emergencia, las notificaciones de los actos administrativos sanitaria se tendrán que surtir de manera electrónica.

De acuerdo con lo anteriormente, podemos concluir que las notificaciones de actos administrativos adelantadas a partir del 2 de julio de 2020 inclusive tendrán que surtir de manera electrónica. Ello consecuencia de lo establecido en el Decreto Legislativo 491 y de lo informado mediante la Circular Externa 008.

D. Acto que está siendo notificado por edicto y al inicio de la suspensión de términos no ha cumplido el término de 10 días para desfijarse y entenderse notificado, continuando con el computo de términos una vez levantada la suspensión de los mismos

Para este caso es importante remitirnos a la normatividad relacionada en la tabla 10.

TABLA 10. NORMAS APLICABLES CASO 4

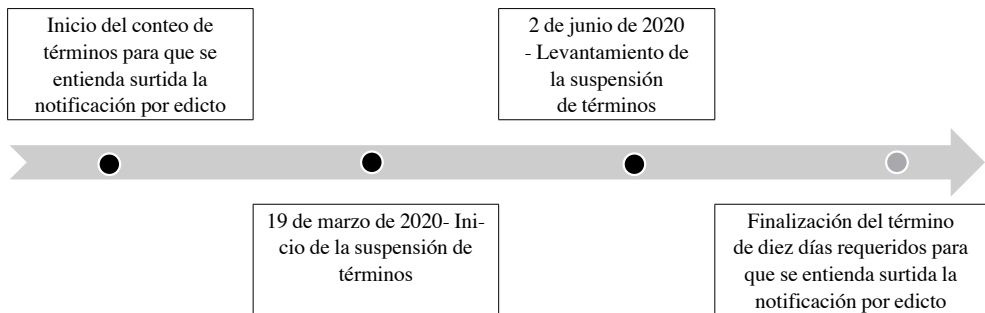
Emergencia sanitaria	
Resolución 385 del 12 de marzo de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Declaratoria de emergencia sanitaria.</i> Declárase la emergencia sanitaria en todo el territorio nacional hasta el 30 de mayo de 2020. Dicha declaratoria podrá finalizar antes de la fecha aquí señalada o cuando desaparezcan las causas que le dieron origen o, si estas persisten o se incrementan, podrá ser prorrogada.</p> <p><i>Artículo 7.º. Vigencia.</i> La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación y aclara el alcance del artículo 3 de la Resolución 380 de 2020.</p>
Resolución 666 del 28 de abril de 2022	<p><i>Artículo 1.º.</i> Prorrogar hasta el 30 de junio de 2022 la emergencia sanitaria en todo el territorio nacional, declarada mediante la Resolución 385 de 2020 y prorrogada por las Resoluciones 844, 1462, 2230 de 2020, 222, 738, 1315, 1913 de 2021 y 304 de 2022. La emergencia sanitaria podrá finalizar antes de la fecha aquí señalada, cuando desaparezcan las causas que le dieron origen.</p>
Suspensión de términos	
Resolución 055 del 29 de mayo de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Levantamiento de Suspensión de Términos.</i> Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 2.º de la presente resolución, levantar a partir del dos (2) de junio de 2020 la suspensión de los términos de las actuaciones administrativas o jurisdiccionales en sede administrativa de que trata el artículo 8.º de la resolución 000030 del 29 de marzo de 2020, y sus modificaciones.</p> <p><i>Parágrafo primero.</i> La notificación o comunicación de los actos administrativos u oficios cuya suspensión de términos sea levantada se realizará conforme la normatividad aplicable. Para el efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.</p> <p><i>Parágrafo segundo.</i> En todo caso y sin perjuicio de las reglas precedentes, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>

Notificaciones	
Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020	<p>Artículo 4.º. Notificación o comunicación de actos administrativos. Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, la notificación o comunicación de los actos administrativos se hará por medios electrónicos. Para el efecto en todo trámite, proceso o procedimiento que se inicie será obligatorio indicar la dirección electrónica para recibir notificaciones, y con la sola radicación se entenderá que se ha dado la autorización.</p> <p>En relación con las actuaciones administrativas que se encuentren en curso a la expedición del presente Decreto, los administrados deberán indicar a la autoridad competente la dirección electrónica en la cual recibirán notificaciones o comunicaciones. Las autoridades, dentro de los tres (3) días hábiles posteriores a la expedición del presente Decreto, deberán habilitar un buzón de correo electrónico exclusivamente para efectuar las notificaciones o comunicaciones a que se refiere el presente artículo.</p> <p>El mensaje que se envíe al administrado deberá indicar el acto administrativo que se notifica o comunica, contener copia electrónica del acto administrativo, los recursos que legalmente proceden, las autoridades ante quienes deben interponerse y los plazos para hacerlo. La notificación o comunicación quedará surtida a partir de la fecha y hora en que el administrado acceda al acto administrativo, fecha y hora que deberá certificar la administración.</p> <p>En el evento en que la notificación o comunicación no pueda hacerse de forma electrónica, se seguirá el procedimiento previsto en los artículos 67 y siguientes de la Ley 1437 de 2011.</p> <p>Parágrafo. La presente disposición no aplica para notificación de los actos de inscripción o registro regulada en el artículo 70 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.</p>
Resolución 055 del 29 de mayo de 2020	<p>Artículo 1.º. [...] Parágrafo primero. La notificación o comunicación de los actos administrativos u oficios cuya suspensión de términos sea levantada se realizará conforme la normatividad aplicable. Para el efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.</p> <p>Parágrafo segundo. En todo caso y sin perjuicio de las reglas precedentes, las devoluciones de saldos a favor se entienden debidamente notificadas, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 1437 de 2011, cuando el contribuyente reciba los TIDIS o la consignación total o parcial, de los saldos solicitados.</p>
Resolución 058 del 1.º de junio de 2020	<p>Artículo 2.º. Notificación de los Actos Administrativos. Para efectos de asegurar el aislamiento preventivo obligatorio, los actos administrativos, providencias, decisiones, documentos y/u oficios que sean notificados durante el periodo de aislamiento preventivo obligatorio podrán igualmente notificarse al interesado por medio de correo electrónico.</p> <p>Para el efecto, una vez recibida la notificación o aviso de citación, el receptor podrá enviar inmediatamente un correo electrónico donde manifieste que autoriza a la DIAN el envío del acto a una dirección de correo electrónico y que se compromete a que una vez recibido en su integridad el acto a notificar, responderá el correo electrónico manifestando expresa e inequívocamente que conoce en su totalidad el acto y que se da por notificado, de conformidad con lo establecido en el artículo 4.º del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, y el artículo 56 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.</p> <p>Parágrafo 1.º. En ningún caso se entenderá que la notificación por correo electrónico incluida en el presente artículo suple la notificación de los actos administrativos. Para todos los efectos legales, se entenderá que la notificación se entiende surtida de conformidad con los términos y procedimientos establecidos en las normas tributarias, aduaneras y cambiarias.</p> <p>Parágrafo 2.º. A partir del 1.º de junio de 2020 y durante el periodo que permanezca vigente la emergencia sanitaria, cada dirección seccional deberá remitir todos los actos administrativos objeto de notificación a los buzones de notificación creados mediante la circular 015 del 18 de mayo de 2020.</p>

Resolución 038 del 30 de abril de 2020	<p><i>Artículo 1.º. Notificación electrónica.</i> De conformidad con lo previsto en los artículos 563, 564, 565 y 566.1 del Estatuto Tributario, es la forma de notificación que se surte de manera electrónica, por medio del cual la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), en adelante UAE-DIAN, de manera preferente pone en conocimiento de los administrados el contenido de un acto administrativo particular y concreto, con el fin de garantizar el conocimiento del mismo de manera clara y cierta, y de esta forma, permitir el derecho de defensa y contradicción a los administrados.</p> <p>Esta forma de notificación se surte cuando la UAE-DIAN pone en conocimiento de los Administrados, a través del correo electrónico reportado en el Registro Único Tributario (RUT), en adelante RUT, los actos administrativos en materia tributaria, aduanera o cambiaria, en los términos establecidos en los artículos 565 y 566-1 del Estatuto Tributario.</p> <p>Las decisiones o actos administrativos proferidos dentro de un proceso de determinación y discusión del tributo, imposición de sanciones o de cobro en los que el Administrado informe expresamente una Dirección Procesal Electrónica, se notificarán a esta dirección electrónica. En consecuencia, una vez se implemente la notificación por medios electrónicos, éste será el mecanismo preferente de notificación de las actuaciones de la UAE-DIAN, en materia tributaria, aduanera o cambiaria atendiendo los términos y condiciones que se señalan en el presente acto administrativo.</p> <p><i>Artículo 10. Implementación gradual.</i> La implementación de la notificación electrónica iniciará a partir de la entrada en vigencia de la presente resolución. La Coordinación de Notificaciones de la Subdirección de Recursos Físicos de la Dirección de Gestión de Recursos y Administración Económica o quien haga sus veces, informará a la ciudadanía en general través de la página web de la entidad, la fecha en que entrará en vigencia la notificación electrónica para cada tipo de proceso y/o procedimiento administrativo adelantado por la entidad, de conformidad con la habilitación escalonada que se haga en los servicios electrónicos.</p>
--	--

Fuente: Elaboración propia.

FIGURA 6. TÉRMINOS CASO 4



Fuente: Elaboración propia.

La Resolución 055 del 29 de mayo de 2020 establece que una vez levantada la suspensión de términos:

Artículo 1. [...].

Parágrafo primero. La notificación o comunicación de los actos administrativos u oficios cuya suspensión de términos sea levantada se realizara ´ conforme la normatividad aplicable. Para el efecto, los términos suspendidos empezarán a correr nuevamente,

teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.

La Resolución 058 del 1.º de junio de 2020 establece en el mismo sentido que:

Artículo 2.º . Notificación de los Actos Administrativos. Para efectos de asegurar el aislamiento preventivo obligatorio, los actos administrativos, providencias, decisiones, documentos y/u oficios que sean notificados durante el periodo de aislamiento preventivo obligatorio podrán igualmente notificarse al interesado por medio de correo electrónico.

Para el efecto, una vez recibida la notificación o aviso de citación, el receptor podrá enviar inmediatamente un correo electrónico donde manifieste que autoriza a la DIAN el envío del acto a una dirección de correo electrónico y que se compromete a que una vez recibido en su integridad el acto a notificar, responderá el correo electrónico manifestando expresa e inequívocamente que conoce en su totalidad el acto y que se da por notificado, de conformidad con lo establecido en el artículo 4.º del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, y el artículo 56 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Parágrafo 1.º. En ningún caso se entenderá que la notificación por correo electrónico incluida en el presente artículo suple la notificación de los actos administrativos. Para todos los efectos legales, se entenderá que la notificación se entiende surtida de conformidad con los términos y procedimientos establecidos en la normas tributarias, aduaneras y cambiarias.

Parágrafo 2.º. A partir del 1.º de junio de 2020 y durante el periodo que permanezca vigente la emergencia sanitaria, cada dirección seccional deberá remitir todos los actos administrativos objeto de notificación a los buzones de notificación creados mediante la Circular 015 del 18 de mayo de 2020.

Es importante mencionar que la Resolución 058 no derogó lo establecido en el artículo 1.º de la Resolución 055, situación por lo cual ambas normas, definiéndose en el mismo sentido, terminan por complementarse en lo relacionado con los mecanismos de notificación vigentes una vez se levantan los términos. De acuerdo con lo anteriormente expuesto y en concordancia con los artículos mencionados, se puede concluir que los actos administrativos que se notifiquen una vez levantada la suspensión de términos se tienen que notificar al correo electrónico del contribuyente, siendo esta la forma de notificación adoptada por la DIAN a través de las respectivas resoluciones.

Adicional a lo anteriormente es importante remitirnos al Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, considerando que la emergencia sanitaria a la fecha expuesta continuaba vigente. Esta norma estableció como mecanismo la notificación electrónica hasta tanto la emergencia finalizara. Para la fecha objeto del presente análisis esta aún estaba vigente, por lo tanto, es importante recalcar que una vez levantada la suspensión de términos

el mecanismo de notificación establecido por el Decreto Legislativo 491 de 2020 y a la par también establecido por las resoluciones 050 y 058 es la notificación electrónica.

El análisis ahora se enfoca en el término que había sido suspendido en el camino a notificar un acto administrativo, el cual se estaba surtiendo por edicto hasta tanto se inició la suspensión de términos por la emergencia sanitaria. Por ello, se hace importante determinar si la notificación por edicto seguía siendo el mecanismo a través del cual se pudiera adelantar la notificación o este mecanismo debía modificarse con ocasión de la emergencia. Se hace relevante en este caso lo mencionado por el consejo de estado en providencia expedida por la consejera Myriam Stella Gutiérrez Arguello, en la cual se expone que durante el periodo de la emergencia sanitaria los mecanismos ordinarios de notificación se encontraban supeditados a que finalizara la emergencia:

En todo caso, como fue expuesto, las normas ordinarias que regulan la notificación electrónica por parte de la autoridad tributaria se encuentran supeditadas a que finalice la emergencia sanitaria por mandato del artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 (Consejo de Estado, sentencia del 17 de febrero de 2022).

En este sentido, se observa que el acto que continuó con su trámite de notificación mediante la notificación por edicto no se encuentra notificado, teniendo en cuenta que para el periodo objeto de análisis las formas ordinarias de notificación se encontraban supeditadas a que finalizara la emergencia en esta misma línea en torno a la vigencia de los mecanismos ordinarios de notificación. La Corte Constitucional se pronunció de la siguiente manera a través de la sentencia que analizó la constitucionalidad del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020:

Con todo, la Corte advierte que las restricciones sanitarias adoptadas para enfrentar la pandemia han derivado en que los anteriores presupuestos pierdan parcialmente su fundamento, ya que directrices como el aislamiento social, las limitaciones de aforo de ciertos lugares o las suspensión del servicio de transporte intermunicipal, han impedido que las personas puedan asistir a las sedes de las entidades a efectos de ser notificadas o comunicadas, por medios presenciales, de las decisiones que adopta la administración frente a sus intereses (sentencia C-242 de 2020).

De acuerdo a lo anteriormente, se considera que toda notificación que se encontrara en curso previo al inicio de la emergencia sanitaria y no se hubiese culminado la misma para el momento del levantamiento de la suspensión de términos, requería ser notificada de forma electrónica. Esto, dado que, hasta el momento del levantamiento de la emergencia sanitaria, el fundamento legal de las notificaciones fue el Decreto Legislativo 491 de 2020 y, por tanto, los mecanismos ordinarios de notificación se encontraban supeditados a la finalización de la mencionada emergencia.

Conclusiones

La emergencia sanitaria generada con ocasión a la COVID-19 trajo consigo periodos de incertidumbre, de los cuales no escapa el mundo jurídico y evidentemente no es ajeno a estos el mundo del derecho tributario. Dentro de estos periodos de traumatismos y en medio de la necesidad de garantizar la correcta prestación del servicio por parte de las entidades estatales —y a través de ello garantizar el respeto de los derechos fundamentales a los administrados— se expidió una extensa normatividad, en muchas de forma improvisada. Ello trajo consigo interrogantes y cuestionamientos, siendo uno de los tantos la normatividad aplicable en materia de notificaciones para efectos tributarios, en el lapso comprendido desde el inicio de la emergencia sanitaria, es decir el 12 de marzo de 2020, hasta su finalización el 30 de junio de 2022.

Dentro del presente trabajo se diseñó una casuística para poner en evidencia posibles escenarios que se pueden configurar en el día a día de los litigantes o de las administraciones tributarias a la hora de evaluar si al notificar actuaciones durante el periodo de la emergencia sanitaria se actuó o no conforme al ordenamiento jurídico. Situación que para un análisis a simple vista no es fácil de identificar. En la tabla 11 se presentan los hallazgos que se observaron sobre los escenarios planteados:

TABLA 11. CONCLUSIÓN DE CASOS

Descripción	Sustento normativo	Conclusiones
Caso 1		
Acto administrativo notificado de forma diferente a la electrónica después del inicio de la suspensión de términos hasta antes del 2 de junio de 2020.	-Resolución 385 del 12 de marzo de 2020 -Resolución 022 del 18 de marzo de 2020 -Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020 -Resolución 030 del 29 de marzo de 2020 -Resolución 050 del 20 de mayo de 2020 -Resolución 055 del 29 de mayo 2020	En el periodo comprendido entre el 19 de marzo de 2020 y el 1.º de junio de 2020, inclusive, la única forma de notificación válida era la electrónica. Lo anteriormente, amparado en el Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020 y, a su vez, en la Resolución DIAN 030 del 29 de marzo de 2020. Esto a excepción de lo concerniente a devoluciones de saldos a favor consagrado en el artículo 6.º de la Resolución DIAN 030 del 29 de marzo de 2020.
Caso 2		
Acto administrativo notificado de forma diferente a la electrónica entre el 2 de junio de 2020 hasta antes del 2 de julio de 2020.	-Resolución 385 del 12 de marzo de 2020 -Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020 -Resolución 055 del 29 de mayo de 2020 -Resolución 058 del 1.º de junio de 2020	Para el periodo comprendido entre el 2 de junio de 2020 y el 1.º de julio de 2020, inclusive, pese a la expedición por parte de la DIAN de las resoluciones 055 y 058 del 1.º de junio de 2020, se hace necesario remitimos al Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020 para identificar que el fundamento jurídico de las notificaciones para este periodo es la norma mencionada.

Descripción	Sustento normativo	Conclusiones
Caso 3		
Acto administrativo notificado de forma diferente a la electrónica después del 2 de julio de 2020.	-Resolución 385 del 12 de marzo de 2020 -Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020 -Resolución 038 del 30 de abril de 2020 -Circular 008 del 1.º de julio de 2020	A partir del 2 de julio de 2020, fecha en que se informó a través de la Circular Externa 000008 del 1 de julio de 2020, la implementación de la notificación electrónica por parte de la DIAN, todas las actuaciones susceptibles de ser notificadas se tendrán que hacer por esta vía, siendo durante el periodo de la Emergencia Sanitaria el fundamento jurídico para esto el Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020.
Caso 4		
Acto que está siendo notificado por edicto y al inicio de la suspensión de términos no ha cumplido el término de 10 días para desfijarse y entenderse notificado, continuando con el computo de términos una vez levantada la suspensión de los mismos.	-Resolución 385 del 12 de marzo de 2020 -Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020 -Resolución 666 del 28 de abril de 2020 -Resolución 038 del 30 de abril de 2020 -Resolución 055 del 29 de mayo de 2020 -Resolución 058 del 1.º de junio de 2020	Para efectos de notificaciones, mientras se encontrara vigente la emergencia sanitaria, se debe entender que el fundamento jurídico de esta es el Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, por lo que hasta antes de la finalización de la emergencia, las formas de notificación ordinarias quedaron supeditadas a que la misma acabara. Lo anterior indica que para este caso la norma vigente en materia de mecanismos de notificación era la consagrada en el artículo 4.º del Decreto Legislativo 491, por lo anterior cualquier actuación en curso durante el periodo de vigencia de la emergencia sanitaria debió ser notificada de forma electrónica, así su notificación hubiese iniciado previo a la mencionada emergencia a través de otro mecanismo.

Fuente: Elaboración propia.

La gran cantidad de normatividad expedida en tan corto tiempo durante este convulsivo periodo, trajo consigo una gran inseguridad jurídica para todos los que nos encontramos involucrados en nuestro diario vivir dentro de los gajes del derecho tributario. El anterior ejercicio nos permite identificar algunos casos que seguramente son solo la punta del iceberg de la gran cantidad de discusiones que se podrán dar respecto a este tema, dado que la multitud de variables y la posible configuración de las mismas nos puede llevar a una infinidad de escenarios, en donde cada uno tendrá que ser evaluado y analizado a la luz de la normativa anteriormente indicada.

Es importante tener presente que para efectos de esta investigación se han considerado dos momentos objeto de análisis, los cuales procedo a exponer:

- Un primer momento, comprendido entre la expedición del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020 y la expedición de la Circular DIAN 008 del 1.º de julio de 2020.
- Un segundo momento, comprendido entre la expedición de la Circular DIAN 008 del 1.º de julio de 2020 y el levantamiento de la emergencia sanitaria declarada por el Gobierno nacional el día 30 de junio de 2022.

En el transcurso de la investigación se identificó que la separación de estas fechas es relevante para efectos de la aplicación que ha venido dando la DIAN a la implementación del mecanismo de notificación electrónica, pero para los administrados estas fechas realmente no tienen alguna relevancia, tal como se explica a continuación.

La DIAN ha iniciado su periodo de implementación del mecanismo de notificación electrónica, el cual tuvo su punto de partida en la expedición de la Resolución 038 del 30 de abril de 2020, por la cual se implementa la notificación electrónica en la DIAN, en cumplimiento de lo establecido en los artículos 563, 564, 565 y 566.1 del Estatuto Tributario. Allí se estableció una implementación gradual:

Artículo 10. Implementación gradual. La implementación de la notificación electrónica iniciará a partir de la entrada en vigencia de la presente resolución. La Coordinación de Notificaciones de la Subdirección de Recursos Físicos de la Dirección de Gestión de Recursos y Administración Económica o quien haga sus veces, informará a la ciudadanía en general través de la página web de la entidad, la fecha en que entrará en vigencia la notificación electrónica para cada tipo de proceso y/o procedimiento administrativo adelantado por la entidad, de conformidad con la habilitación escalonada que se haga en los servicios electrónicos.

A través de la Circular 008, la DIAN informó a la ciudadanía lo siguiente:

Dando cumplimiento a lo establecido en los artículos 3.º y 10 de la Resolución No. 038 del 30 de abril de 2020, “Por la cual se implementa la notificación electrónica en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, en cumplimiento de lo establecido en los artículos 563, 564, 565 y 566.1 del Estatuto Tributario”, se hace necesario informar a los contribuyentes y ciudadanía en general, que a partir del 2 de julio de 2020, se implementará la notificación electrónica de los actos administrativos expedidos por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, a que se refiere dicha resolución.

De lo anteriormente expuesto se puede colegir que para la DIAN se entiende implementada la notificación electrónica como mecanismo preferente de notificación a partir del 2 de julio de 2020 con ocasión de la expedición de la circular anteriormente mencionada.

Finalmente, de expuesto se tienen que revisar, de cara a los administrados, situaciones que hacen irrelevante la normatividad expedida por la DIAN a partir de las normas vigentes con ocasión de la expedición del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, norma que establece lo siguiente: “Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, la notificación o comunicación de los actos administrativos se hará por medios electrónicos”.

Su vigencia temporal llega hasta la finalización de la emergencia lo cual ocurrió el 30 de junio de 2022, en este punto se identifica que esta normativa tiene su impacto para los contribuyentes en el hecho de que estos deben hacer caso omiso de la normatividad expedida por parte de la DIAN que sea contraria a lo consagrado en el mencionado decreto. Esto nos permite concluir que para efectos de notificaciones en el periodo contemplado entre el 28 de marzo de 2020 y el 30 de junio de 2022 la norma que tenía vigencia era el Decreto

Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, esto evidencia que el fundamento jurídico para efectos de notificaciones por parte de la DIAN era la norma anteriormente mencionada.

Lo previamente expuesto nos lleva a tomar en consideración los efectos de haber notificado a los contribuyentes dando aplicación a la normatividad consagrada en el Estatuto Tributario y no dando aplicación al Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, dado que como ya se expuso anteriormente es el fundamento jurídico bajo el cual las administraciones debieron adelantar sus respectivas notificaciones, adoptando junto con este el mecanismo de notificación electrónica como mecanismo de notificación preferente sobre el resto de formas existentes en el ordenamiento jurídico colombiano durante la vigencia de la Emergencia Sanitaria.

Referencias

Diccionario Etimológico Castellano en Línea. [Decel]. (7 de febrero de 2023). Notificar. <https://acortar.link/aiVMmC>

Real Academia Española. (s. f.). Notificar. <https://dle.rae.es/notificar>

Jurisprudencia

Consejo de Estado. (2020). Sentencia del 17 de febrero de 2022. Exp. 11001-03-27-000-2020-00026-00 (25402). C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

Corte Constitucional. (2002). Sentencia C-640 de 2002. M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

Corte Constitucional. (2013). Sentencia C-012 de 2013. M.P. Mauricio González Cuervo.

Corte Constitucional. (2014). Sentencia C-035 de 2014. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

Corte Constitucional. (2020). Sentencia C-242 de 2020. M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez y Cristina Pardo Schlesinger.

Normatividad

Congreso de la República. (2011). Ley 1437 de 2011.

Constitución Política de Colombia. (1991).

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN]. (2020). Circular Externa 8 (DIAN. 2020).

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN]. (2020). Resolución 022 de 2020.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN]. (2020). Resolución 030 de 2020.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN]. (2020). Resolución 038 de 2020.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN]. (2020). Resolución 055 de 2020.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN]. (2020). Resolución 58 (DIAN. 2020).

Ministerio de Salud y la Protección Social. (2020). Resolución 385 de 2020.

Ministerio de Salud y la Protección Social. (2022). Resolución 666 de 2022.

Presidencia de la República. (1989). Decreto 624 de 1989. Estatuto Tributario.

Presidencia de la República. (1999). Decreto 1071 de 1999.

Presidencia de la República. (2012). Decreto Ley 019 de 2012.

Presidencia de la República. (2019). Decreto 1165 de 2019.

Presidencia de la República. (2020). Decreto Legislativo 491 de 2020.

Artículo recibido el 24 de agosto de 2023.

Aprobado por par 1 el 21 de noviembre de 2023.

Aprobado por par 2 el 16 de febrero de 2024.

Para citar este artículo: Gutiérrez Sánchez, J. A. (2024). Impacto sobre los mecanismos de notificación tributaria con ocasión de la normatividad expedida durante el periodo de emergencia sanitaria ocasionada por la COVID-19. *Revista de Derecho Fiscal*, (25).