



Revista de derecho fiscal

ISSN: 1692-6722

ISSN: 2346-2434

Universidad Externado de Colombia

Fernández, Paula Ángel

Análisis de la introducción de mercancías al territorio aduanero nacional cuyo consignatario, destinatario, declarante o importador sea una persona inexistente como causal de aprehensión y decomiso: conceptos y pronunciamientos de la DIAN*

Revista de derecho fiscal, núm. 14, 2019, Enero-Junio, pp. 169-187

Universidad Externado de Colombia

DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n14.08>

Disponible en: <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=684376498008>

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



Sistema de Información Científica Redalyc
Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal
Proyecto académico sin fines de lucro, desarrollado bajo la iniciativa de acceso abierto

Análisis de la introducción de mercancías al territorio aduanero nacional cuyo consignatario, destinatario, declarante o importador sea una persona inexistente como causal de aprehensión y decomiso: conceptos y pronunciamientos de la DIAN*

Analysis of the Entrance of Goods to the National Customs Territory when the Consignee, Recipient, Declarant or Importer is a Non-existent person as a cause of Seizure and Confiscation: Rulings and Pronouncements of the National Tax Administration - DIAN

PAULA ÁNGEL FERNÁNDEZ¹

Resumen

Con la expedición del Decreto 390 de 2016, Nueva Regulación Aduanera, se planteó una posible solución a ciertos problemas

del Decreto 2685 de 1999, como las aprehensiones que se efectuaban por errores insignificantes en las descripciones de las mercancías. Así mismo, la regulación incluyó la causal de aprehensión por la intro-

* DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n14.08>

¹ Abogada de la Universidad Externado de Colombia, Especialista en Derecho aduanero, de la Universidad Externado de Colombia. Con experiencia en el sector privado, Derecho tributario y Derecho aduanero, actualmente se desempeña como abogada en la firma de Abogados Medina Salazar Quintero, en la ciudad de Bogotá. Correo-e: paula.angelfernandez@gmail.com.

ducción al territorio aduanero nacional de mercancías cuyo consignatario, destinatario, declarante o importador sea una *persona inexistente*.

Esta causal genera dudas a los usuarios sobre lo que se entendía por *persona inexistente*, por lo cual el presente artículo busca determinar el contenido jurídico de dicho concepto.

Palabras clave: Causales de aprehensión y decomiso, Persona natural inexistente, Persona jurídica inexistente, Prueba de la existencia.

Abstract

With the issuance of Decree 390 of 2016 “New Customs Regulation”, a possible solution was proposed certain problems of Decree 2685 of 1999, some as: the apprehensions that were made for insignificant errors in the descriptions of the goods, among others. Likewise, the regulation included the grounds for apprehension for the introduction into the national customs territory of goods whose consignee, consignee, declarant or importer is a non-existent person. This causal generates doubts to the users about what was understood by “non-existent person”, for which the present article seeks to determine the legal content of said concept.

Keywords: Gourds for Seizure and Confiscation, Non-existent Individual, Non-existent Corporation, Proof of the Non-existence.

Introducción

El objetivo del presente escrito es analizar la causal 8° del artículo 550 del Decreto 390, respecto de lo que se entiende por *persona inexistente*, puesto que de esa definición depende que los funcionarios apliquen la causal o no en cada uno de los casos, para lo cual se empezará con un estudio de la normatividad existente, luego la conceptualización del término en cuestión y se terminará con el análisis de los conceptos proferidos por la DIAN al respecto.

I. Vigencia de las normas de causales de aprehensión y decomiso

En el ámbito aduanero, cuando se habla de la vigencia de la normatividad se presentan mayores discusiones sobre el contenido jurídico de las mismas y su alcance, pues estas regulaciones no tienen un debate democrático en el Congreso que las decante, ya que las normas aduaneras son expedidas por el ejecutivo, amén de que pueden ser modificadas de forma rápida.

En efecto, es común encontrar que en un solo año se cambie la regulación de una materia aduanera varias veces, a través de decretos expedidos por el Gobierno nacional, o de resoluciones reglamentarias y conceptos expedidos por la DIAN, lo cual hace más complicado el estudio y la aplicación de las disposiciones normativas aduaneras.

Adicionalmente, si su vigencia se fija de manera escalonada, es todavía más difícil tanto para la Administración como para los administrados determinar con claridad la entrada en vigor de la normatividad aduanera.

Por ejemplo, en el caso de las causales de aprehensión, inicialmente se encontraba vigente el artículo 502 del Decreto 2685 de 1999, pero posteriormente este artículo fue derogado, por el numeral 1° del artículo 674 del Decreto 390 de 2016.

Luego la Circular Externa n.º 000003 del 22 de marzo de 2016 condicionó la entrada en vigencia del nuevo artículo 550 del Decreto 390 referente a las causales de aprehensión y decomiso a la entrada en vigencia de los artículos sujetos a los numerales 2 y 3 del artículo 674 del Decreto 390 de 2016.

Posteriormente, en el año 2018, se expidió el Decreto 349, y a través de su artículo 150 se modificaron las causales de aprehensión y decomiso del Decreto 390 de 2016, pasando de 19 a 56 causales, y dejando abierta en su último numeral la posibilidad de tener como causales de aprehensión y decomiso otras previstas en normas especiales, con lo que se deja abierta esa numeración.

En la actualidad, las causales de aprehensión y decomiso que se encuentran vigentes corresponden a las enlistadas en el artículo 150 del Decreto 349 de 2018 que modificó el Artículo 550 del Decreto 390 de 2016, así como “Las demás causales de aprehensión y decomiso previstas en normas especiales”.

Lo anterior, por cuanto el artículo 203 del Decreto 349 de 2018 estableció que las disposiciones que modifican el Decreto 390 entran a “(...) a regir atendiendo las reglas establecidas en el artículo 674 del citado Decreto”, cuyo artículo para el presente caso estableció expresamente que el artículo 550 entraría a regir 15 días comunes después de la publicación del decreto.

II. Marco normativo de la causal de aprehensión y decomiso de la persona inexistente

Las disposiciones normativas que regulan la materia del régimen de aduanas y del comercio exterior se derivan de la Ley 1609 de 2013 (Ley Marco de Aduanas) y la Ley 7 de 1991 (Ley Marco de Comercio Exterior).

La primera establece la facultad que tiene el Gobierno nacional para regular todo lo concerniente al régimen de aduanas, incluyendo las tarifas y los aranceles; facultad que debe ser desarrollada en concordancia con la segunda, en el sentido de que las disposiciones normativas que de ellas se derivan no pueden exceder los términos que las mismas establecen, ni regular materias que son propias del legislativo.

En este orden de ideas, los gobiernos de turno han expedido las regulaciones pertinentes. Así, el Decreto 2685 de 1999, en su artículo 502 determinó las causales de aprehensión y decomiso; sin embargo, dentro de las mismas no estableció “la introducción de mercancías cuyo consignatario, destinatario, declarante, o importador sea una persona inexistente”.

Entonces, ¿cuál es el antecedente de este en el texto? El Decreto en mención tiene una referencia al concepto en el parágrafo del artículo 27-4 en el cual se establece la Responsabilidad de las Agencias de Aduanas, y que expresamente dispone:

Parágrafo. Las agencias de aduanas responderán directamente por el pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias que se causen *respecto de operaciones en*

las que el usuario de comercio exterior sea una persona inexistente” (destacado fuera del original).

Así como en el numeral 1.2 del artículo 485, en el que se regula como infracción aduanera de las agencias de aduanas “Prestar sus servicios de agenciamiento aduanero *a personas naturales o jurídicas inexistentes*” (destacado fuera del original).

Es decir, que en aplicación del Decreto 2685 de 1999, no era considerada como causal de aprehensión y decomiso “la introducción de mercancías cuyo consignatario, destinatario, declarante o importador sea una persona inexistente”, simplemente en el caso de encontrarse en esa situación la que respondía por el pago de los tributos aduaneros y las sanciones pecuniarias era la Agencia de Aduanas.

En este punto se debe hacer una apreciación importante, y es que bajo la normatividad del Decreto 2685 de 1999, los únicos que podían actuar como declarantes eran las Agencias de Aduanas, motivo por el cual la persona que quisiera realizar alguna operación de comercio exterior, ya fuera importar al territorio aduanero nacional o exportar desde el territorio aduanero nacional mercancías, debía realizarlo a través de una Agencia de Aduanas, razón por la cual en el artículo 27-4 se determinó dicha obligación a las Agencias de Aduanas.

Es probable que, como existía un Agente de Aduanas que respondía por el pago de tributos aduaneros y sanciones pecuniarias, muy seguramente no había necesidad de aprehender y decomisar la mercancía para garantizar el cumplimiento de estos.

Sin embargo, el Decreto 390 de 2016 eliminó la obligación que tenían los usuarios de comercio exterior de realizar sus operaciones a través de las Agencias de Aduanas, las cuales actuaban como declarantes, y facultó a todos los usuarios de comercio exterior a realizar directamente las operaciones de importación o exportación a nombre propio, revistiéndolos con la calidad de declarantes (Artículo 39^[2]), lo cual puede ser considerado como uno de los fundamentos de la creación de la causal de aprehensión y decomiso de “la introducción de mercancías al territorio aduanero nacional cuyo consignatario, destinatario, declarante o importador sea una persona inexistente”, en el sentido de que como todos los usuarios aduaneros pueden realizar importaciones y declarar directamente, debe existir una garantía del pago de los tributos aduaneros y sanciones pecuniarias de la mercancía.

Causal que inicialmente fue establecida en el numeral 19° del artículo 550 del Decreto 390 de 2016, así: “Cuando se hubieren introducido al territorio nacional mercancías cuyo importador o declarante sea una persona inexistente”.

Posteriormente, con la modificación introducida por el Decreto 349 de 2018 al

² “Artículo 39. Declarante en los regímenes aduaneros. De conformidad con lo definido en el presente Decreto, el declarante es el importador, el exportador, así como el operador de tráfico postal, el operador de envíos de entrega rápida o mensajería expresa o el transportador en los regímenes de transbordo y cabotaje, cuando corresponda. (...)”.

artículo 550 del Decreto 390 de 2016, la causal en comento se reguló en el numeral 8°, así: “Cuando se hubiere introducido al territorio aduanero nacional mercancías cuyo consignatario o destinatario o importador o declarante sea una persona inexistente o cuando no obstante su existencia no hubiera autorizado o realizado la operación”.

A. Definición de persona inexistente

El numeral 8 del artículo 550 del Decreto 390 de 2016 (modificado por el Decreto 349 de 2018) es claro al establecer como causal de aprehensión y decomiso “la introducción de mercancías al territorio aduanero nacional cuyo consignatario, destinatario, importador o declarante sea una persona inexistente”; sin embargo, para aplicar dicha causal es necesario conocer la definición de persona inexistente, y en efecto, saber: ¿Cuándo se puede estar en presencia de una persona inexistente?

La primera referencia legal en cuanto al término de “las personas”, se encuentra en el artículo 73 del Código Civil, donde se establece que “Las personas son naturales o jurídicas”.

En cuanto a las personas naturales, se definen en el artículo 74 del Código Civil así: “son personas todos los individuos de la especie humana, cualquiera sea su edad, sexo, estirpe o condición”. La existencia de

la persona natural está determinada por su nacimiento, por lo que “la existencia legal de toda persona principia al nacer, esto es al separarse completamente de su madre”³, y el fin de su existencia corresponde a su muerte.

Es decir, que cuando se habla de persona natural inexistente, se hace referencia a dos posibles situaciones: a) la persona que en su momento nació, pero ya murió, o b) la persona que nunca nació, ni murió y por lo tanto nunca existió.

Así queda entonces la definición de lo que se entiende por persona natural inexistente; no obstante, es un tema ya probatorio entrar a estudiar con los documentos pertinentes si se trata de una persona natural inexistente, documentos tales como: la cédula de ciudadanía, el Registro Único Tributario, el registro civil de defunción y certificado de defunción, que permitan llegar a una conclusión.

Ahora, en cuanto a la persona jurídica se trata, se encuentra en el artículo 633 del Código Civil una definición sencilla: “se llama persona jurídica, una persona ficticia, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles, y de ser representada judicial y extrajudicialmente”. Es necesario precisar que existen sociedades tanto comerciales como civiles; sin embargo, ambas se encuentran sujetas para todos los efectos a la legislación mercantil⁴.

³ Artículo 90 del Código Civil colombiano.

⁴ Código de Comercio: “ARTÍCULO 100. <ASIMILACIÓN A SOCIEDADES COMERCIALES - LEGISLACIÓN MERCANTIL>. <Artículo subrogado por el artículo 1° de la Ley 222 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Se tendrán como comerciales, para todos los efectos legales las sociedades que se formen para la ejecución de actos o empresas mercantiles. Si la empresa social comprende actos mercantiles y actos que no tengan esa calidad, la sociedad será comercial. Las sociedades que no contemplen en su objeto social actos mercantiles, serán civiles. Sin embargo, cualquiera que sea su objeto, las sociedades comerciales y civiles estarán sujetas, para todos los efectos, a la legislación mercantil.

Por otra parte, de la legislación mercantil se puede extraer la definición de persona jurídica, como aquella que nace con la constitución legal de una sociedad, es decir, con la celebración de un contrato de sociedad y se constituye como una persona diferente de los socios individualmente considerados.

El contrato de sociedad se define como “(...) un contrato donde dos o más personas se obligan a hacer un aporte en dinero, en trabajo o en otros bienes apreciables en dinero, con el fin de repartirse entre sí las utilidades obtenidas en la empresa o actividad social. (...) es un efecto de la libertad de empresa, de la libre iniciativa y de la voluntad de las personas. El ánimo de colaboración, la unión de capitales y esfuerzos impulsa a los hombres a formar compañías, a emprender tareas que no se hubieran podido realizar individualmente” (Leal Pérez, 2017).

Además, se trata de un contrato dentro del cual existen como presupuestos de validez, respecto de cada contratante, la capacidad legal, el consentimiento exento de error esencial, fuerza o dolo y las obligaciones con un objeto y una causa lícita (Artículo 101 del Código de Comercio).

Motivo por el cual el nacimiento de la persona jurídica está determinado por la celebración del contrato de sociedad, con el lleno de los requisitos legales, celebrado por escritura pública o documento privado (dependiendo cada caso) donde se determinan

todos los elementos descritos en el artículo 110 del Código de Comercio; de igual forma, se deberá inscribir la escritura pública o el documento privado contentivo del contrato de sociedad en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio del domicilio principal de la sociedad (artículos 111 y 112 del Código de Comercio).

Es de aclarar que la inscripción del contrato de sociedad en el Registro Mercantil⁵ de la Cámara de Comercio no es un requisito de validez del contrato; sin embargo, es necesaria su inscripción para efectos de publicidad y oponibilidad frente a terceros. En otras palabras, mientras no se registre existirá el contrato social para los asociados, pero no producirá efectos jurídicos respecto de terceros, y por lo tanto toda actuación de la “sociedad” frente a los demás se asimilará a la actuación conjunta a título personal de cada uno de los asociados.

En cuanto a la muerte de la sociedad o el fin de la existencia de la sociedad, está determinada por la disolución y liquidación. Las causales que generan disolución se encuentran previstas en el artículo 218 del Código de Comercio, entre las cuales se encuentran: el vencimiento del término de duración, por la imposibilidad de desarrollar su objeto social, por reducción del número de asociados cuando se exija un número determinado, por las causales estipuladas en el contrato, por la decisión de los asociados, por decisión de autoridad competente, entre otras. De

⁵ El Registro mercantil cumple con funciones como las de publicidad y oponibilidad, a través del cual se da “(...) a conocer al comerciante, sus actos, bienes y documentos, (...) en beneficio del comercio, de las relaciones entre los comerciantes y, en general, de cualquier persona que debe asegurarse de adquirir la información necesaria antes de adelantar cualquier negociación. El registro es la forma oficial y jurídica de dar publicidad conveniente para el cumplimiento de los fines del comercio” (Medina Vergara, 2008).

esta manera, entrando la sociedad en una de las causales de disolución se prosigue con la liquidación de su patrimonio social y así se termina con la existencia de la persona jurídica.

Lo anterior, con excepción de las sociedades de hecho que no se forman por escritura pública, sino que corresponden a “(...) un acuerdo consensual de cooperación, cuyos extremos regulatorios surten efectos entre los asociados (último inciso del artículo 499 del Código de Comercio), quienes responden solidaria e ilimitadamente por las operaciones celebradas. Disolución solo procede con la sola voluntad explicitada de uno de los socios. Respecto a la liquidación la legislación comercial remite su trámite a lo previsto en artículos 218 y siguientes del Código de Comercio”⁶.

En virtud de lo cual se deduce que cuando se habla de persona jurídica inexistente, se puede hacer referencia a: a) la sociedad que nació (con la suscripción del contrato de sociedad, el lleno de los requisitos por medio de escritura pública o documento privado y la matrícula en el Registro Mercantil), pero ya se disolvió y se liquidó, o b) la persona jurídica que nunca existió.

Conocido ya el concepto de la persona jurídica inexistente, vale la pena precisar que de igual manera que en el caso de la persona natural, en este punto también corresponde a

un tema probatorio establecer cuándo se trata de una persona jurídica inexistente y cuándo no; empero, para las personas jurídicas la legislación mercantil establece la prueba de la existencia (artículo 117 del Código de Comercio), así:

La existencia de la sociedad y las cláusulas del contrato se probarán con certificación de la cámara de comercio del domicilio principal, en la que constará el número, fecha y notaría de la escritura de constitución y de las reformas del contrato, si las hubiere; el certificado expresará, además, la fecha y el número de la providencia por la cual se le concedió permiso de funcionamiento y, en todo caso, la constancia de que la sociedad no se halla disuelta.

No obstante, este medio probatorio se amplía para el caso de las sociedades de hecho, que en virtud del artículo 498 del Código de Comercio, su existencia puede ser probada por cualquiera de los medios probatorios legales:

Artículo 498. La sociedad comercial será de hecho cuando no se constituya por escritura pública. *Su existencia podrá demostrarse por cualquiera de los medios probatorios reconocidos en la ley* (destacado fuera del original).

De la existencia de la persona jurídica, el Consejo de Estado⁷ se ha pronunciado en los

⁶ Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, M.P.: Margarita Cabello Blanco, Bogotá D.C., dieciocho (18) de julio de dos mil dieciocho (2018). Radicación n.º 11001-31-03-043-2010-00202-01.

⁷ Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, Bogotá D.C., veintiuno (21) de mayo de dos mil quince (2015). Radicación: 050012331000200703177-01 (20368).

mismos términos expuestos anteriormente, y ha precisado:

El artículo 633 del Código Civil refiere la persona jurídica como aquella nacida de la voluntad de seres o personas físicas, que una vez constituida adquiere plena capacidad para actuar, ejerciendo derechos y contrayendo obligaciones civiles, lo que a su vez le permite crear, modificar o extinguir relaciones jurídicas de forma voluntaria y autónoma, con la connatural posibilidad de ser representada judicial y extrajudicialmente.

(...)

Ahora bien, las sociedades comerciales legalmente constituidas son personas jurídicas conformadas por dos o más personas que se obligan a hacer un aporte en dinero, en trabajo o en otros bienes apreciables en valor pecuniario, con el fin de repartirse entre sí las utilidades obtenidas en la empresa o actividad social. Tales personas jurídicas existen de manera independiente a quienes la conforman. La capacidad de las sociedades se circunscribe al desarrollo o actividad prevista en su objeto, en el que se entienden incluidos todos los actos directamente relacionados con el mismo y los que buscan ejercer derechos y cumplir obligaciones derivadas de la existencia y actividad de la sociedad (Código de Comercio arts. 98 y 99).

(...)

Legalmente, la persona jurídica societaria existe desde el momento en que se constituye por escritura pública inscrita en el registro mercantil de la Cámara de Comercio con jurisdicción en su lugar de domicilio y

de aquel donde funcionan sus sucursales, si es que no pertenecen al mismo distrito de la cámara del domicilio principal, so pena de que el contrato de sociedad no pueda oponerse a terceros (arts. 110 a 112 ibídem).

Dicha existencia se prueba con la certificación de la Cámara de Comercio del domicilio principal, en la que conste el número, fecha y notaría de la escritura de constitución y de las reformas del contrato, si las hubiere; la fecha y el número de la providencia por la cual se le concedió permiso de funcionamiento, los representantes de la sociedad (art. 117 ejusdem) y, en todo caso, la constancia de que la sociedad no se halla disuelta (destacado fuera del original).

B. La aplicación de la causal

Una vez tenemos el concepto de *persona inexistente*, se debe procederá a entender bajo esos presupuestos cuándo la Administración puede concluir que está en presencia de ella y por ende, habría lugar a aprehender y decomisar la mercancía en virtud del numeral 8° del artículo 550 del Decreto 390 de 2016.

Se tratará entonces de una persona jurídica inexistente cuando no se allegue prueba de la existencia de la sociedad con el certificado de la Cámara de Comercio del domicilio principal, en la que consten el número, fecha y notaría de la escritura pública, o el número del documento privado, a través del cual se constituyó la sociedad –persona jurídica– en los términos del artículo 117 del Código de Comercio.

Por lo tanto, podrá la Administración aplicar la causal de aprehensión y decomiso de la

mercancía del numeral 8° del Decreto 390 de 2016, siempre que se hubieren introducido al territorio aduanero nacional mercancías cuyo consignatario, destinatario, importador o declarante corresponda a una persona jurídica que no logre probar su existencia con el certificado de la Cámara de Comercio del domicilio principal.

De igual manera, en el caso de las personas naturales que no prueben su existencia con los respectivos documentos que la identifiquen como la persona que afirma ser, se concluirá que corresponde a una persona natural inexistente y en consecuencia podrá la Administración aplicar el procedimiento de aprehensión y decomiso por la causal del numeral 8° del artículo 550 del Decreto 390 de 2016.

Se reitera que la determinación de una persona como inexistente corresponde a un tema meramente probatorio, por lo cual, si se prueba la existencia de la persona con los documentos pertinentes que lo acreditan como persona natural o persona jurídica, legalmente es improcedente aplicar la causal de aprehensión y decomiso del numeral 8° del artículo 550 del Decreto 390 de 2016.

En este punto es necesario aclarar que la DIAN, en cumplimiento de sus funciones, solamente podrá requerir los elementos probatorios que acrediten la existencia de una persona para determinar si aplica o no la causal de aprehensión y decomiso, pero no podrá declarar la inexistencia de las personas, toda vez que no existe norma especial que la faculte para ello.

En el caso de las sociedades irregulares, es decir “Las sociedades comerciales constituidas por escritura pública, y que requiriendo permiso de funcionamiento actúen sin él, serán irregulares. En cuanto a la responsabilidad de los asociados se asimilarán a las sociedades de hecho. La superintendencia respectiva ordenará de oficio o a petición del interesado, la disolución y liquidación de estas sociedades”⁸.

Hay que tener en cuenta que la entidad facultada para determinar cuándo una sociedad es irregular es la Superintendencia respectiva que otorga el permiso de funcionamiento de conformidad con las normas especiales, motivo por el cual no podría la DIAN atribuirse dichas funciones administrativas para decretar que se trata de una sociedad irregular y aplicarle a su mercancía la causal de aprehensión y decomiso del numeral 8° del artículo 550 del Decreto 390 de 2016; caso diferente sería si la Superintendencia competente decretara la sociedad irregular y en consecuencia resolviera disolverla y liquidarla para la misma fecha en la que la sociedad esté actuando como consignataria, destinataria, declarante o importadora, en cuya situación sí hay lugar claramente a aplicar la causal de aprehensión y decomiso del numeral 8°.

III. Doctrina de la DIAN

A. Conceptos 1560 y 1561 del 13 de septiembre de 2018

En el año 2018, fueron publicados dos importantes conceptos por parte de la Subdirec-

⁸ Artículo 500 del Código de Comercio colombiano.

ción de Gestión Normativa y Doctrina de la DIAN, respecto de la aplicación del numeral 8° del artículo 550 del Decreto 390 de 2016.

Los conceptos 1560 y 1561 del 13 de septiembre de 2018, en los cuales la entidad respondió varios interrogantes respecto de la causal de aprehensión referida, y en ambos realizaron el mismo estudio y concluyó:

1. No existe norma que faculte expresamente a la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales para declarar la inexistencia de personas jurídicas y por lo tanto tampoco existe un procedimiento en la ley para que se declare por parte de la entidad la inexistencia de la persona jurídica. Por lo tanto, el proceso administrativo de aprehensión y decomiso está orientado a decidir y resolver sobre la legal introducción y permanencia de la mercancía extranjera en el territorio aduanero nacional.
2. Las entidades públicas solo pueden ejercer las funciones determinadas por la Ley.
3. Con la expedición del acta de aprehensión se da inicio al procedimiento administrativo para decidir si se decomisa o no la mercancía, para lo cual la administración deberá investigar si la mercancía de procedencia extranjera permanece o circula legalmente dentro del territorio nacional o partir de las pruebas que le permitan establecer que el consignatario, destinatario, importador o declarante corresponde a una persona inexistente o que existiendo no hubiere autorizado la operación.
4. Las irregularidades en la contabilidad y en la información suministrada en el RUT acarrearán una sanción, pero no con-

llevan a considerar que se esté frente a una persona inexistente.

5. Para efectos de aplicar la causal de aprehensión y decomiso prevista en el numeral 8 del artículo 550 del Decreto 390, se deberá tener en cuenta la prueba de la existencia de la persona jurídica con el certificado de la cámara de comercio del domicilio principal conforme con lo señalado en el artículo 117 del Código de Comercio.
6. Para aplicar la causal aludida, debe estar probada la inexistencia de la persona jurídica.
7. La existencia de una persona jurídica se desvirtúa de manera objetiva “(...) *probando que no se encuentra legalmente constituida, sea por tener socios suplantados, fallecidos o inexistentes, o por no cumplir con las formalidades expresamente señaladas para constituirse en persona jurídica. También es inexistente la persona jurídica cuando se inscribe la cuenta final de liquidación, o cuando la autoridad competente lo establezca.*

En cuanto al contenido de fondo de los conceptos, en principio se considera que la mayoría de las apreciaciones para la aplicación de la causal del numeral 8° del artículo 550 del Decreto 390 de 2016 se encuentran ajustadas a lo establecido en la ley, y acierta al determinar los parámetros bajo los cuales se debe realizar el estudio de existencia de la persona natural y jurídica.

Sin embargo, no se encuentra acertada la afirmación de la forma como la DIAN pretende desvirtuar la existencia de las personas jurídicas, entrando a realizar juicios de valor respecto de la constitución legal de las

sociedades, de la suplantación de socios, del fallecimiento o la inexistencia de los socios o de las formalidades llevadas a cabo para su constitución; toda vez que la labor de declarar la inexistencia de las personas jurídicas le corresponde únicamente al operador judicial, y bajo ese entendido no puede la DIAN hacer las veces de juez para desvirtuar la existencia de las personas jurídicas y en consecuencia declarar la inexistencia de estas, con la finalidad de aplicar la causal de aprehensión y decomiso en discusión.

En este punto es considerable traer a colación lo referido a la naturaleza jurídica de los conceptos proferidos por la DIAN, respecto de lo cual la Corte Constitucional y del Consejo de Estado ha fijado su posición.

Así, en sentencia de la Corte Constitucional, C-487 del 26 de septiembre de 1996, M.P.: Antonio Barrera Carbonell, afirmó:

Los conceptos, como se vio antes, no constituyen, en principio, una decisión administrativa, es decir; una declaración que afecte la esfera jurídica de los administrados, en el sentido de que se les imponga mediante ellos deberes u obligaciones o se les otorguen derechos.

Cuando el concepto se produce a instancia de un interesado, éste queda en libertad de

acogerlo o no y, en principio, su emisión no compromete la responsabilidad de las entidades públicas, que los expiden, ni las obliga a su cumplimiento o ejecución. Por consiguiente, de la circunstancia de que el administrado no se someta a sus formulaciones no puede ser objeto de consecuencias negativas en su contra, diferentes a las que podrían originarse del contenido de las normas jurídicas sobre cuyo entendimiento o alcance se pronuncia el concepto. No obstante, cuando el concepto tiene un carácter autorregulador de la actividad administrativa y se impone su exigencia a terceros, bien puede considerarse como un acto decisorio de la Administración, con las consecuencias jurídicas que ello apareja. En tal virtud, deja de ser un concepto y se convierte en un acto administrativo, de una naturaleza igual o similar a las llamadas circulares o instrucciones de servicio.

Así mismo el Consejo de Estado⁹ en varias sentencias se ha pronunciado en igual sentido sobre la naturaleza jurídica de los conceptos de la DIAN. A saber, en Sentencia de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sección cuarta, del 25 de noviembre de 2004, C. P.: Juan Ángel Palacio Hincapié, Exp. 13533, consideró:

Como lo ha precisado la Sala en anteriores oportunidades, cuando los conceptos interpretan las normas tributarias o aduaneras

⁹ Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 24 de agosto de 2001, C.P.: Germán Ayala Mantilla, Exp. 11636; Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 27 de octubre de 2005, C.P.: María Inés Ortiz Barbosa, Exp. 14699; Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 19 de julio de 2007, C.P.: Juan Ángel Palacios Hincapié, Exp. 14772; Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 13 de diciembre de 2017, C.P.: Milton Chaves García, Exp. 22113; Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 2 de marzo de 2015, C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Exp. 21249.

y dichas interpretaciones tienen un carácter autorregulador de la actividad administrativa, y producen efectos frente a los administrados, su naturaleza es la de actos administrativos de reglamentación en el último nivel de ejecución de la ley, sujetos a control de legalidad por parte de la jurisdicción contencioso administrativa. Por esa razón, cuando la Administración ejerce la facultad interpretativa debe adecuarse a la finalidad de la norma interpretada, sin limitarla o excederla, pues por la vía de un concepto, que tiene carácter administrativo, no es dable regular obligaciones sustanciales o formales que lleven al desconocimiento de los derechos que la ley consagra a favor de los administrados, por ser tal regulación de competencia exclusiva del legislador, como titular de la facultad impositiva. Así que cualquier interpretación a la normatividad debe conducir a la aplicación del derecho previsto por el legislador.

De lo que se puede concluir que los conceptos que interpretan las normas tributarias y aduaneras no pueden ser considerados como simples comunicados, sino que al generar efectos y alcance frente a los administrados se consideran actos administrativos, susceptibles de control de legalidad por parte de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo; además, porque tienen un carácter decisorio y de obligatoria vinculatoriedad de aplicación para la Administración –parágrafo del artículo 20^[10] del Decreto 4048

de 2008– y la posibilidad de cumplimiento a los administrados –para quienes no son de obligatorio cumplimiento.

Ahora bien, específicamente en materia aduanera, el parágrafo 1 del artículo 2 de la Ley 1609 de 2013 define las circulares y conceptos como criterios auxiliares de interpretación, siempre que no sean contrarios a la Constitución Política, a la ley ni al reglamento. Punto adicional por el cual se definen como actos administrativos expedidos para observancia de los funcionarios de la Administración y de los administrados.

B. Del Memorando n.º 001711 del 18 de octubre de 2018 del Director Seccional de Aduanas de Bogotá

El memorando n.º 001711 de 2018 fue expedido por el Director Seccional de Aduanas de Bogotá, para las Divisiones de Gestión de Control Carga, Operación Aduanera, Control Operativo, Fiscalización, Liquidación, Jurídica.

Por medio de este, el Director da lineamientos a las dependencias de la Dirección Seccional de Aduanas de Bogotá para que en ejercicio de los controles previo, simultáneo o posterior, apliquen la causal de aprehensión y decomiso descrita en el numeral 8º del artículo 550 de Decreto 390 de 2016, sobre “las mercancías introducidas al territorio aduanero nacional cuyo consignatario,

¹⁰ “Parágrafo. Los conceptos emitidos por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de la Dirección de Gestión Jurídica sobre la interpretación y aplicación de las leyes tributarias, de la legislación aduanera, en materia cambiaria o de derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar explotados por entidades públicas del nivel nacional en asuntos de competencia de la Entidad, que sean publicados, constituyen interpretación oficial para los empleados públicos de la DIAN y por ende de su obligatoria observancia”.

destinatario, importador o declarante sea una persona inexistente o cuando no obstante su existencia no hubiera autorizado o realizado la operación”, “(...) hasta tanto exista un pronunciamiento definitivo normativo o interpretativo sobre el tema del asunto.”, dentro de cuya calificación afirma que se encuentran incluidas las siguientes situaciones:

(...)

1. La dirección informada e incorporada por el consignatario, destinatario, importador o declarante en el RUT o en las declaraciones de los regímenes aduaneros, no corresponde o no se ubica en la verificación realizada por la DIAN.

2. Es ubicada la dirección registrada, más no está el consignatario, destinatario, importador o declarante.

3. La dirección es ubicada y en la misma responde el consignatario, destinatario, importador o declarante; sin embargo, no desarrolla el objeto social, no se refleja la realidad de la operación de comercio exterior o son oficinas en arriendo donde contestan sus llamadas o reciben su correspondencia o simplemente existe una persona dispuesta solo para recibir la visita.

4. La dirección es ubicada y en la misma responde el consignatario, destinatario, importador o declarante, sin embargo, no tiene la capacidad económica para justificar las operaciones de comercio exterior a su nombre, como tampoco demuestra la debida canalización de las operaciones de comercio exterior a través de un intermediario cambiario; no lleva contabilidad o sus estados financieros no reflejan la real existencia de las operaciones de Comercio

Exterior, esto sin perjuicio de la remisión de la información a las áreas competentes para el inicio de investigaciones por dichos hechos evidenciados y no tiene la capacidad económica.

5. La identificación de las personas naturales o jurídicas registradas en las declaraciones de los regímenes aduaneros no corresponde a ellas.

6. No cuenta con inscripción en el Registro Único Tributario, estando obligado a tenerla.

7. No ha nacido a la vida jurídica o se encuentra disuelta y liquidada.

8. Tratándose de personas naturales, no cuentan con el correspondiente documento de identificación o no corresponde a la persona.

9. Cuando se ha utilizado de manera fraudulenta el nombre y la identificación de personas naturales o jurídicas para realizar operaciones de Comercio Exterior.

10. Cuando se detecte una operación simulada verificada por la Administración.

En este memorando se puede observar como la DIAN cambia los lineamientos planteados en los conceptos 1560 y 1561 del 2018, respecto de la aplicación de la causal de aprehensión del numeral 8 del artículo 550 del Decreto 390 de 2016, en el sentido de que ya no es válida únicamente la prueba de existencia de la persona jurídica, sino que además es necesario que no se encuentre inmerso en ninguno de los supuestos definidos en el memorando, para que se pueda concluir

por parte de la Administración la existencia de la persona jurídica.

El error que se evidencia en este punto no corresponde al cambio de posición jurídica de la DIAN –puesto que la DIAN legalmente puede cambiar la posición definida en sus conceptos–, sino al mecanismo *memorando* que usa para ello, toda vez que el memorando no se puede asemejar a un concepto y por lo tanto no puede un memorando interno de una organización cambiar los lineamientos expuestos en un concepto legalmente expedido y que se encuentra *vigente*.

Lo anterior por cuanto el memorando corresponde a un documento expedido dentro de una organización para dar lineamientos a los funcionarios y no tiene vocación de ser comunicado a las personas externas; por lo tanto, no se puede hablar de una notificación formal del memorando a los terceros interesados; a diferencia del Concepto, cuya naturaleza jurídica –como ya se determinó– es la de acto administrativo expedido con la finalidad de interpretar normas tributarias y aduaneras, de obligatoria observancia por parte de los funcionarios de la DIAN y de línea de cumplimiento a los administrados (no obligatoriedad), y bajo ese entendido como se encuentra revestido de un alcance y finalidad se notifica formalmente a los administrados para su conocimiento.

Así mismo, teniendo en cuenta que los aspectos regulados en el *memorando* no se tratan como tal de una posición de interpretación de la ley, sino de unos parámetros re-

glamentarios dados para aplicar el numeral 8° del artículo 550 del Decreto 390 de 2016, el mecanismo que debió utilizar la DIAN para regular dichos criterios corresponde a una Resolución Reglamentaria, que en virtud del artículo 2^[11] de la Ley 1609 de 2013 –Ley Marco de Aduanas– le compete expedir para reglamentar los decretos que dicte el Gobierno en materia aduanera. De igual manera, por cuanto en la Ley Marco de Aduanas en ningún apartado se faculta a la DIAN para reglamentar Decretos a través de memorandos.

Tal y como lo hizo correctamente la DIAN con el artículo 27-4 del Decreto 2685 de 1999 (derogado), que reglamentó con el artículo 14 de la Resolución Reglamentaria 4240 de 2000, y que establecía:

ARTÍCULO 14. RESPONSABILIDADES Y OBLIGACIONES DE LAS AGENCIAS DE ADUANAS.

Las agencias de aduanas responderán con su actuación en los términos previstos en artículo 27-4 del *Decreto 2685 de 1999.

Para efectos de la responsabilidad directa respecto del pago de tributos aduaneros y sanciones pecuniarias, prevista en el párrafo del citado artículo, se entenderá que el usuario de comercio exterior es una persona inexistente, cuando se pueda establecer que en el desarrollo de la operación de comercio exterior:

a) La dirección informada al declarante e incorporada por este en las declaraciones de los regímenes aduaneros no corresponde con la verificada por la DIAN;

¹¹ “Artículo 2. Regulación. Los Decretos que dicte el Gobierno para desarrollar esta ley marco serán reglamentados a través de Resoluciones de Carácter General, proferidas por la autoridad competente”.

b) La identificación de las personas naturales o jurídicas registradas en las declaraciones de los regímenes aduaneros no corresponda a ellas;

c) El usuario de comercio exterior no cuenta con inscripción en el Registro Único Tributario, estando obligado a tenerla;

d) El usuario no ha nacido a la vida jurídica o si lo hizo desapareció de la misma;

e) Tratándose de personas jurídicas, las mismas no cuentan con el Certificado de Existencia y Representación Legal o el acto de constitución, cuando a ello hubiere lugar;

f) Tratándose de personas naturales, no cuenten con el correspondiente documento de identificación;

g) Cuando se ha utilizado de manera fraudulenta el nombre y la identificación de personas naturales o jurídicas para realizar operaciones de comercio exterior. (...).

Perfecto ejemplo para traer al presente caso, en el cual se puede verificar que la DIAN para determinar la responsabilidad de las Agencias de Aduanas, cuando contratan con usuarios de comercio exterior *inexistentes*, fija los criterios de lo que se debe entender por *persona inexistente* a través de la respectiva Resolución Reglamentaria; lo cual debió haber realizado igualmente con los parámetros dados en el memorando n.º 001711 del 18 de octubre de 2018.

Además, con este ejemplo se identifica el antecedente del memorando n.º 001711 del 18 de octubre de 2018, que parece ser el artículo 14 de la Resolución Reglamentaria

4240 de 2000 —en cuanto a finalidad de reglamentación, mas no frente al contenido, toda vez que los parámetros dados no son los mismos.

Así las cosas, haciendo un comparativo entre los dos, se puede verificar que bajo un estudio razonablemente jurídico y legal de lo que se entiende por “Persona inexistente” —expuesto anteriormente—, el artículo 14 de la Resolución Reglamentaria 4240 de 2000 se encuentra más ajustado a Derecho; a diferencia del memorando n.º 001711 del 18 de octubre de 2018, por cuanto se acogen interpretaciones contrarias a la Constitución Política, a la ley e inclusive a la normatividad aduanera de lo que se debe entender por *Persona inexistente*.

Dicho memorando es contrario a las reglas de interpretación doctrinal que se encuentran consagradas en los artículos 27 y 28 del Código Civil, toda vez que el numeral 8 del artículo 550 del Decreto 390 de 2016 hace referencia a “Persona inexistente”, lo cual no se asemeja a parámetros dados en cuanto a: I) la dirección informada en la que no se encuentre la persona, que se ubique la dirección pero que no desarrolle su objeto social allí, que no se refleje la realidad de la operación de comercio exterior, o que corresponda a oficinas en arriendo donde simplemente contestan llamadas o reciben correspondencia o simplemente existe una persona dispuesta a recibir la visita, y II) que la contabilidad o sus estados financieros no reflejen la real existencia de la operación de comercio exterior; entre otros criterios que nada tiene que ver con la existencia de la persona jurídica o natural, sino que simplemente pueden ser hechos objeto de sanciones tributarias, aduaneras o cambiarias.

Visto que el sentido de la norma es claro, no se puede desatender su tenor literal (artículo 27 Código Civil), así como el significado de las palabras se deben entender en su sentido natural, motivo por el cual no hay lugar a buscar otros significados de lo que legalmente se entiende por persona inexistente, para aplicar el numeral 8 del artículo 550 del Decreto 390 de 2016 (Artículo 28 del Código Civil).

Además, viola el principio constitucional de *seguridad jurídica* que se deriva del preámbulo y de los artículos 1, 2, 4, 5, y 6 de la Constitución Política, en virtud del cual se garantiza a los administrados certeza respecto de las posiciones de la Administración. Es una seguridad que se les da a los individuos de que la legislación vigente es la que se aplicará por parte de la Administración y del operador judicial. Toda vez que se constituye en una violación de este principio, el hecho de que legalmente los conceptos como actos administrativos son de obligatoria observancia para la Administración y dan lineamientos para el actuar de los administrados, en ese entendido si el 13 de septiembre de 2018 la DIAN por medio del mecanismo adecuado determinando su posición jurídica e interpretativa respecto del numeral 8 del artículo 550 del Decreto 390 de 2016, ¿cómo puede el mismo ente administrativo el 18 de octubre de 2018 expedir un memorial interno –que no corresponde al mecanismo adecuado– tomando una posición jurídica diferente y definiendo criterios no establecidos en la ley para aplicar el respectivo numeral 8 del artículo 550 del Decreto 390 de 2016? Esto se constituye en violación del principio de seguridad jurídica que tienen los administrados, quienes actuaron conforme a

Derecho y de acuerdo con lo preceptuado en los conceptos del 13 de septiembre de 2018.

Así mismo, transgrede el principio de *confianza legítima*, en virtud del cual el administrado actúa con la plena seguridad y confianza de que la Administración va a actuar de la forma como siempre ha actuado en esos casos, de manera tal que el administrado no se lleve una sorpresa con una actuación contraria de la Administración a sus expectativas legalmente fundadas.

Al respecto, la Corte Constitucional, en Sentencia T-895 del 11 de noviembre de 2010, se ha manifestado:

(...) la aplicación del principio de confianza legítima presupone la existencia de expectativas serias y fundadas, cuya conformación debe ser consecuente con actuaciones precedentes de la administración, que generen la convicción de estabilidad en el estado de cosas anterior.

No obstante, de este principio no se puede derivar intangibilidad e inmutabilidad en las relaciones jurídicas que generan confianza para los administrados; respetando los derechos adquiridos y frente a situaciones susceptibles de modificación, el cambio de enfoques y entendidos no puede suceder de forma abrupta e intempestiva, debiendo la administración asumir medidas para que la variación que sea justa e indispensable, suceda de la forma menos traumática para los afectados (destacado fuera del original).

Los administrados ya tenían una confianza respecto de la posición jurídica de la Administración tras la notificación de los con-

ceptos del 13 de septiembre de 2018; sin embargo, dicha confianza se vio afectada con la expedición de un memorando –que no corresponde al medio legal– en el cual cambió su posición agregando criterios no previstos en la normatividad ni autorizados por la Ley Marco de Aduanas para ser fijados.

Conclusiones

Es indispensable que la Administración actúe siempre bajo el marco de la seguridad jurídica, la unidad de criterio y el principio de confianza legítima, en sus relaciones para con los usuarios aduaneros, contribuyentes y en general todos los sujetos interesados en las actuaciones administrativas.

En la aplicación de la causal de aprehensión y decomiso del numeral 8° del artículo 550 del Decreto 390, los funcionarios deben determinar con fundamento en la ley cuándo se trata de una persona natural o jurídica inexistente, y no excederse en la aplicación normativa atribuyendo dicha causal a otros supuestos que la disposición no contempla.

Teniendo en cuenta el análisis realizado se puede concluir que cuando se habla de persona natural inexistente se hace referencia a dos posibles situaciones: a) la persona que en su momento nació, pero ya murió, o b) la persona que nunca nació, ni murió y por lo tanto nunca existió; en el caso de la persona jurídica inexistente: a) la sociedad que nació (con la suscripción del contrato de sociedad, el lleno de los requisitos por medio de escritura pública o documento privado y la matricula en el Registro Mercantil), pero ya se disolvió y se liquidó, o b) la persona jurídica que nunca existió.

Se trata entonces de un tema meramente probatorio, el hecho de que los usuarios aduaneros puedan demostrar con los respectivos soportes su existencia, y en ese entendido se desvirtúe por parte de la Administración la aplicación de la causal de aprehensión y decomiso del numeral 8° del artículo 550 del Decreto 390 de 2016.

Se encuentran ajustados a Derecho los conceptos 1560 y 1561 del 13 de septiembre de 2018 proferidos por la DIAN, en desarrollo de su facultad interpretativa de la normatividad aduanera y tributaria.

En el presente caso se observa el error cometido por la Administración con la expedición de un memorial que no corresponde al instrumento establecido legalmente para cambiar una posición jurídica expuesta en un Concepto, sobre un tema sobre el cual por disposición legal solo puede emitirse esa clase de directrices a través de una resolución reglamentaria, por cuanto no se trata de una interpretación, sino de la fijación de criterios en virtud de los cuales se puede concluir si una persona es inexistente y en efecto se debe aprehender y decomisar la mercancía, siguiendo el procedimiento administrativo.

En consecuencia, se vulneran los principios de seguridad jurídica, legítima confianza, y la unidad de criterio afectando directamente a los usuarios e interesados y también la imagen que los administrados tienen frente a la Administración.

Respecto a la aplicación del memorando, es cuestionable en el sentido de que no es posible modificar un concepto con un memorando, y por lo tanto con la aplicación

del memorando se está desconociendo un concepto que se encuentra *vigente* y que es de obligatoria observancia para los funcionarios de la DIAN.

Por otra parte, en cuanto a las decisiones de fondo del memorando, se concluye que las mismas son igualmente contrarias a la ley y a las reglas de interpretación doctrinal establecidas en los artículos 27 y 28 del Código Civil, toda vez que, pese a que el sentido de las palabras es claro, la Administración, al interpretar más allá de lo fijado por el Decreto, pretende aplicar la causal a personas que no encuadran dentro del supuesto normativo.

Es necesario que el Gobierno nacional o la DIAN se pronuncien a través de los mecanismos legalmente idóneos para esclarecer y guiar a los operadores de la Administración y en general a los que son destinatarios de la norma, en cuanto a su aplicación y los límites que deben tenerse presentes.

Es decir, que podría la Administración corregir su actuación, eliminando el memorando y de ser requerido iniciar un estudio de resolución para la incorporación de las disposiciones reglamentarias que fueran de observancia en la aplicación del numeral 8° del artículo 550 del Decreto 390 de 2016.

Bibliografía

- Arrubla Paucar, J.A. (2015) *Contratos mercantiles: contratos típicos*. Bogotá: Legis Pontificia Universidad Javeriana.
- Berdugo Garavito J. M.; Builes Vargas, S. y López Escobar, L. D. (2015) *Derecho mercantil*. Medellín: Editorial Universidad de Medellín.
- Berrocal Guerrero, L. E. (2017) *Manual del acto administrativo: según la ley, la jurisprudencia y la doctrina*. Bogotá: Librería Ediciones del Profesional.
- Congreso de la República de Colombia (2 de enero de 2013). Ley 1609 de 2013, DO 48.661. Recuperado de: http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1609_2013.html
- Congreso de la República de Colombia (16 de enero de 1991). Ley 7 de 1991, DO 39.632. Recuperado de: https://www.cancilleria.gov.co/sites/default/files/Normograma/docs/ley_0007_1991.htm
- Congreso de la República de Colombia (26 de mayo de 1873) Código Civil. Ley 57 de 1887, DO. 2.867. Recuperado de: <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=39535>
- Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. (21 de mayo de 2015). Sentencia: 050012331000200703177-01 (20368). C.P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.
- Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. (24 de agosto de 2001). Sentencia 11001032700020001158-01. (11636). C.P.: Germán Ayala Mantilla.
- Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. (27 de octubre de 2005). Sentencia 14699. C.P.: María Inés Ortiz Barbosa.
- Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. (19 de julio de 2007). Sentencia 14772. C.P.: Juan Ángel Palacios Hincapié.
- Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. (13 de diciembre de 2017). Sentencia 22113. C.P.: Milton Chaves García.
- Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. (2 de marzo de 2015). Sentencia 21249. C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.
- Constitución Política de Colombia, 1991 [Const.] (1991) Recuperado de: <http://www.corteconstitucional.gov.co/inicio/Constitucion%20politica%20de%20Colombia.pdf>.
- Leal Pérez, H. (2017) *Manual de Contratos Tomo II*. Bogotá: Leyer Editores.
- Medina Vergara, J. (2008) *Derecho comercial: parte general*. Bogotá: Editorial Temis.
- Ministerio de Hacienda y Crédito Público (30 de diciembre de 1999). Decreto 2685 de 1999, DO 43.834. Recuperado de: http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/decreto_2685_1999.html

Ministerio de Hacienda y Crédito Público (7 de marzo de 2016). Decreto 390 de 2016, DO 49.808. Recuperado de: <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=70914>

Ministerio de Hacienda y Crédito Público (20 de febrero de 2018). Decreto 349 de 2018, DO 50.513. Recuperado de: <http://es.presidencia.gov.co/normativa/normativa/DECRETO%20349%20DEL%2020%20FEBRERO%20DE%202018.pdf>

Presidencia de la República (marzo 27 de 1971). Decreto 410 de 1971. Código de Comercio. DO. 33.339. Recuperado de: http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Riascos Gómez, L. O. (2016) *El acto administrativo*. Bogotá: Grupo Ibáñez.

Santofimio Gamboa, J. O. (2006). *Tratado de Derecho Administrativo: Acto Administrativo*, Tomo II, Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia.