

Incidencia de la falta de cualificación en la expedición de actos administrativos en la DIAN
como mecanismo de prevención del daño antijurídico

Luz Stella Cruz Chacón, Adriana León Carrillo



Maestría en Derecho y Ciencias Políticas, Facultad de Derecho y Ciencias Políticas y Sociales

Universidad La Gran Colombia

Bogotá D.C.

2024

**Incidencia de la falta de cualificación en la expedición de actos administrativos en la DIAN
como mecanismo de prevención del daño antijurídico**

Luz Stella Cruz Chacón, Adriana León Carrillo

Proyecto de trabajo de grado para optar al título de Máster en Derecho Administrativo

Asesor, Boris Alberto Pinzon Franco

Maestría en Derecho y Ciencias Políticas, Facultad de Derecho y Ciencias Políticas y

Sociales

Universidad La Gran Colombia

Bogotá D.C.

2024

Tabla de contenido

Lista de figuras	5
Lista de tablas	6
Resumen	7
Abstract	8
1. Problema de Investigación	9
2. Justificación del problema	13
3. Objetivos	16
3.1. Objetivo General	16
3.2. Objetivo específicos	16
4. Hipótesis	16
5. Fundamentación teórica	17
5.1.2. Estudios sobre la importancia de los actos administrativos	25
5.1.3. Investigaciones que relacionan los actos administrativos como eje de las políticas para el daño antijuridico	28
5.1.4. Investigaciones sobre el Sistema Tributario en Colombia	33
5.2. Marco teórico	37
5.2.1. Teoría de las políticas públicas y su incidencia en la producción de actos administrativos	37
5.2.2. Teoría sobre los actos administrativos	43
5.2.3. El daño antijuridico	49

6. Diseño metodológico	52
6.1. Metodología propuesta	52
6.2. Resultados y análisis	54
6.2.1. Análisis de los procesos internos de la DIAN: Procesos para combatir el daño antijurídico	55
6.2.2. Encuestas a funcionarios	61
6.2.3. Entrevistas a profundidad – Líderes de grupo	64
7. Cronograma	64
8.1. DIAN: Por una Colombia Humana	65
8.2. Proceso de fiscalización y liquidación	66
8.2.1. Descripción de los procesos de Fiscalización y Liquidación	68
9. Conclusiones	79
10. Anexos	83
10.1. Anexo #01. Resultados de las Encuestas	83
10.2. Entrevistas a profundidad	90

Lista de figuras

Figura 1. <i>Monto de las pretensiones en los últimos años</i> _____	10
Figura 2. <i>Daniel Quintero, Alcalde de Medellín (2020 - 2023)</i> _____	11
Figura 3. <i>Principales causas en demandas tributarias</i> _____	14
Figura 4. <i>Apropiaciones y pagos de sentencias 2000 - 2013.</i> _____	19
Figura 5. <i>Funciones del Estado frente a políticas públicas</i> _____	39
Figura 6. <i>Ciclo básico de las políticas públicas</i> _____	41
Figura 7. <i>Etapas de formulación de una política pública</i> _____	42
Figura 8. <i>Clasificación de los actos administrativos según Gabino Fraga</i> _____	46

Lista de tablas

Tabla 1. <i>Entidades con mayores pretensiones diciembre de 2008 (millones de \$)</i> _____	20
Tabla 2. <i>Oportunidad y términos de caducidad</i> _____	31
Tabla 3. <i>Resolución 074 del 29/12/2017</i> _____	56
Tabla 4. <i>Resolución 010 del 31/01/2019</i> _____	57
Tabla 5. <i>Demandas notificadas a las DIAN 2017-2019</i> _____	59
Tabla 6. <i>Causa de pérdida de fallos 2017-2019</i> _____	60
Tabla 7. <i>Procesos en la DIAN</i> _____	66
Tabla 8. <i>Subprocesos Fiscalización & Liquidación</i> _____	68
Tabla 9. <i>Pasos desarrollo de un expediente</i> _____	70
Tabla 10. <i>Fuentes de las acciones de fiscalización y liquidación</i> _____	76

Resumen

La Constitución Política de Colombia de 1991 consagra un marco legal sólido para el recurso ciudadano contra el Estado, facultad los a solicitar reparación por daños patrimoniales derivados de la acción u omisión del Estado, lo que resulta en una carga financiera significativa para la Nación. Este proyecto de investigación pretende realizar un examen riguroso de los principales factores que contribuyen a las fallas en la emisión de actos administrativos dentro de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN que repercutan en demandas contra el Estado y pretende contribuir al desarrollo de mecanismos, estrategias y herramientas para mitigar la falta de cualificación de en la expedición de actos administrativos mientras se salvaguardan los derechos de los ciudadanos.

***Palabras clave:** Acto administrativo, daño antijurídico, demandas contra la Nación, derecho tributario, DIAN, fiscalización, responsabilidad del estado.*

Abstract

The 1991 Colombian Political Constitution establishes a robust legal framework for citizens to file claims against the State, enabling them to seek compensation for financial damages arising from State actions or omissions, which results in a significant economic burden for the Nation. This research project aims to thoroughly examine the main factors contributing to the issuance of flawed administrative acts within the UAE Directorate of National Taxes and Customs - DIAN, which lead to lawsuits against the State. It also aims to contribute to developing mechanisms, strategies, and tools to mitigate the lack of qualification in the issuance of administrative acts while safeguarding the rights of citizens.

***Keywords:** Administrative act, wrongful damage, lawsuits against the Nation, tax law, DIAN, tax audit, state liability*

1. Problema de Investigación

Si bien es cierto, la Constitución Política de Colombia de 1991 introdujo en el artículo 90 el concepto de daño antijurídico; a grandes rasgos hace referencia a toda lesión patrimonial que los ciudadanos no están en la obligación de soportar, ello causado bien sea por la acción o la omisión de las autoridades. Ahora, lo anterior es sin duda alguna una gran responsabilidad para los funcionarios del Estado, considerando que por el beneficio del país deben preservar el patrimonio del estado al máximo y evitar la menor cantidad posible de lesiones patrimoniales. (formato de texto)

Adicional a lo dicho, es oportuno mencionar que Bernate (2019) sugiere en el programa radial UN Análisis que en Colombia es muy fácil demandar pues solo se requiere llenar un formato; en consecuencia, asegura que el Estado paga un costo muy alto en su defensa, sumándole también la falta de ética de muchos abogados que toman estos casos únicamente para ganar dinero. Con ello, se refleja una indudable problemática en términos generales ya que, al ser un procedimiento tan simple se han generado múltiples demandas en muchos de los casos injustificadas.

Tal y como lo expone Molano (2020) la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado [ANDJE] señaló en su último informe que las demandas contra el Estado ascienden a más de \$425,5 billones. Además, es notorio que las exigencias por parte de los ciudadanos es una cifra que crece exponencialmente (Ver figura #1), junto con ello es evidente el aumento de las cuentas por pagar por concepto de sentencias y conciliaciones.

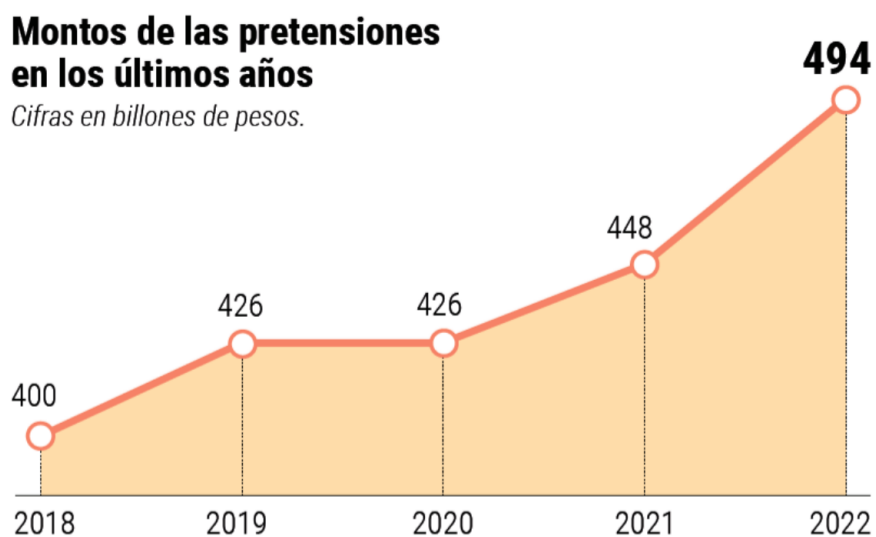
Ahora, tal como lo cita Molano (2020) Jimmy Jiménez, jefe jurídico de Integrity Legal, señala que los ciudadanos se ven a la obligación de acudir a la vía judicial para el debido reconocimiento de sus derechos a raíz de la falta de capacitación de los servidores públicos y, en

algunos casos, la negligencia de estos al no aplicar correctamente las normas y la jurisprudencia.

Con base en ello, es pertinente cuestionarse ¿En qué medida la enorme cantidad de demandas que tiene el Estado en la actualidad han sido consecuencia de falta de capacitaciones a los trabajadores de entidades públicas?

Figura 1.

Monto de las pretensiones en los últimos años



Nota. Elaboración propia. Adaptado de “Demandas en contra del Estado ya ascienden a cerca de \$425,5 billones según la Andje”. N. Molano. 2020. (<https://www.asuntoslegales.com.co/consumidor/las-demandas-en-contra-del-estado-ya-ascienden-a-cerca-de-4255-billones-2951579>)

Figura 2.

Daniel Quintero, Alcalde de Medellín (2020 - 2023)



Nota. Tomado de “Daniel Quintero sí ha dicho que se va de la Alcaldía de Medellín”. El Colombiano, 2023.

(<https://www.elcolombiano.com/medellin/daniel-quintero-si-ha-dicho-que-se-va-de-la-alcaldia-de-medellin-AN22497171>)

Según la Revista El Colombiano (2023) de enero a septiembre de 2022 la justicia admitió 64.100 demandas contra la Nación; y con ello, “hay demandas que ya ascienden a más de \$494 billones, casi 25 veces lo que espera recaudar este año el gobierno de Gustavo Petro con su reforma tributaria (\$20 billones)” (El Colombiano, 2023, párr. 4). No obstante, en este punto, un factor importante a tener en cuenta es que como lo recuerda el diario El Tiempo (2020) desde la dirección de la ANDJE se resalta la importancia no solo de ganar litigios, sino que lo ideal es poder prevenirlos pues, se ahorra tiempo y dinero.

En la actualidad, con el fin de dar respuesta a la problemática expuesta, distintos expertos desde la ANDJE han venido buscando estrategias para reducir tanto la cantidad de demandas como la pérdida de las mismas, Camilo Gómez, director de la entidad señala que la estrategia

central a la que se le ha apostado es la reducción en el número de demandas, haciendo bien las cosas y evitando que haya demandas temerarias, es decir el país está ante una clara necesidad de disminuir la litigiosidad contra el Estado (Sandoval, 2019).

Ahora bien, de conformidad con el Plan de Desarrollo 2018-2022, emitido por el presidente de la República, se estableció como objetivo “fortalecer los mecanismos de defensa jurídica del Estado previniendo el daño antijurídico y el impacto fiscal del pago de sentencias y conciliaciones” (Departamento Nacional de Planeación, [DNP], 2018, p.17). Lo anterior, se encuentra en cabeza de la ANDJE, por consiguiente, la presente investigación pretende delimitar los planes desarrollados por los últimos dos años (2018-2020) pues, para cumplir la meta expuesta, se han fortalecido políticas de daño antijurídico en todas las entidades del sector público, incluida la DIAN.

Con el fin de lograr el objetivo planteado es vital partir de la raíz del problema ello, es sinónimo de la necesidad de revisar cuidadosamente los procedimientos internos de las entidades públicas y, además, capacitar correctamente a los servidores con el fin último de evitar que el ciudadano se vea en la necesidad o tenga la oportunidad de demandar.

Lo anterior, es digno de investigación desde múltiples aspectos como, el panorama del Estado desde la óptica de daño antijurídico, las razones por la que los colombianos demandan, los mecanismos y estructuras de los organismos públicos y demás. Por ende, considerando que la base de toda la problemática parte de indagar los procedimientos internos de las entidades, es pertinente cuestionarse, ¿Cuál es el rol que tiene la expedición de actos administrativos con respecto de las demandas admitidas por daño antijurídico?

2. Justificación del problema

Con la problemática ya expuesta, la investigación puede llegar a ser notablemente significativa. Inicialmente, se espera que contribuya a diferentes organizaciones públicas a trabajar en nuevos mecanismos y estrategias orientadas a una mejor capacitación de los servidores públicos y, además, pueda aportar nuevas herramientas para optimizar los procesos y a partir de ello, evitar que se incurran en fallas innecesarias que sobrepasen o violen los derechos de los ciudadanos.

En virtud de lo dicho, es posible señalar que puede influir en el corto, mediano y largo plazo; inicialmente, a corto plazo se van a identificar las falencias que se tienen en determinadas entidades públicas que están generando que los funcionarios cometan errores en el desarrollo de sus labores. Enseguida, en el mediano plazo se puede hablar de una optimización de procedimientos en el que se les faciliten las tareas a los trabajadores y junto con ello, se les proporcionen determinadas herramientas que les simplifique sus funciones. Finalmente, a un largo plazo se pretende que haya una reducción notoria de las demandas al Estado por parte de la entidad objeto de estudio.

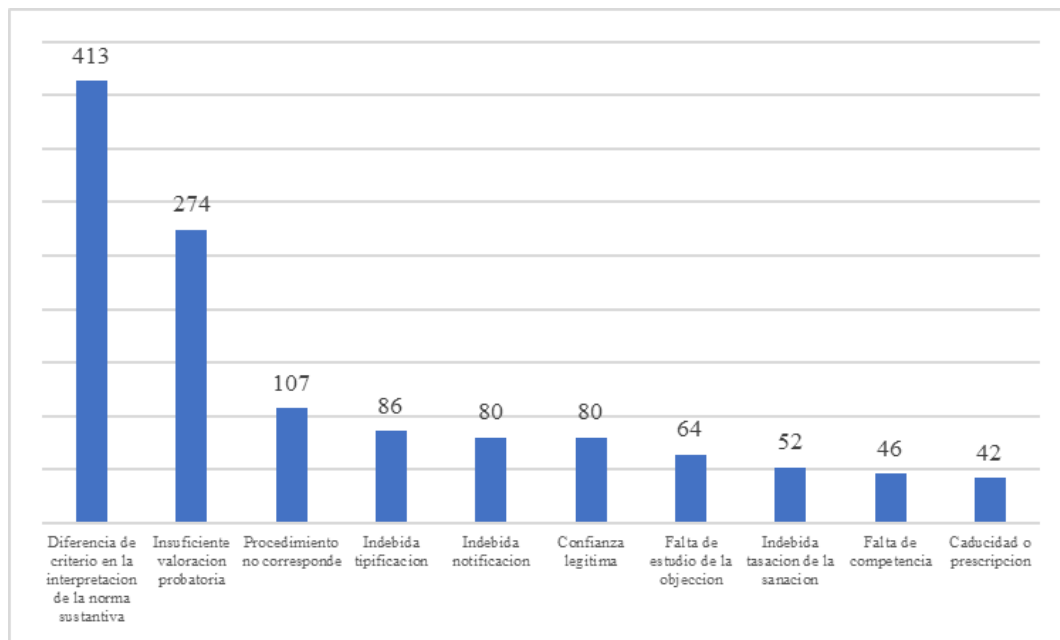
Si bien es cierto, el trabajo de investigación se atribuye a mejorar la expedición de actos administrativos con el fin último de reducir las demandas al Estado colombiano en materia tributaria. Ello, ya que, gracias a una experiencia laboral propia de más de 4 años como servidoras públicas, se ha percibido que los profesionales cometemos errores de forma que podrían evitarse.

Sin embargo, además de la experiencia es necesario ahondar en las causas de las demandas tributarias con el fin de poder determinar si realmente tienen relación con los actos administrativos. Así, como puede verse reflejado en la figura #3, las principales causas de

demandas tributarias para el 2022 pueden dividirse en cuatro grandes grupos, diferencia de criterio en la interpretación jurídica, insuficiente valoración probatoria, procedimiento no correspondido e indebida tipificación.

Figura 3.

Principales causas en demandas tributarias



Nota. Elaboración propia. Adaptado de “Informe de litigiosidad 2022”. Dirección de Aduanas e Impuestos Nacionales [DIAN], 2023.

Con lo anterior, es viable afirmar que tres de las cuatro causas más presentadas para el 2022 pueden atribuirse a difusión de los actos administrativos. Pese a que la diferencia de criterio en la interpretación jurídica no tiene una relación directa con ello, las tres siguientes podrían evitarse si se cuenta con una herramienta que limite los procedimientos internos de las entidades.

Por consiguiente, sería oportuno señalar que la raíz principal de las causas ya expuestas, son los actos administrativos que deben proferir los servidores públicos; por lo que inicialmente, se considera que en primera instancia, los actos administrativos tienen un papel determinante en

los procedimientos de este tipo de organizaciones y que, los planes de mejora de daño antijurídico deberían generar nuevos instrumentos más precisos que no den paso que el funcionario incurra en errores para que a partir de ello, los ciudadanos no tengan motivos para acudir a la jurisdicción contenciosa.

En breve, con el fortalecimiento de las herramientas internas para emitir actos administrativos las demandas en materia tributaria disminuirían, en el sentido que los profesionales no tendrían vacíos para que cometan errores y, por ende, habría menos para que las demandas siguieran aumentando.

Ahora bien, el interés desde el rol de ejecutoras parte de la base de ser funcionarias públicas y notar que a través de los años se han venido incurriendo en diversos errores al emitir actos administrativos considerando que no se cuenta con una herramienta simple y concisa que guíe a los trabajadores y evite que se cometan fallas de forma o de fondo. Por consiguiente, cualificación la expedición de actos administrativos es sinónimo de actividades más sencillas en las tareas desde el rol de servidoras del Estado.

Es preocupante evidenciar, tal y como se mencionó anteriormente que el Estado tenga que sacar de sus arcas dineros para reparar sus fallas y no pueda invertirlo en el desarrollo del cumplimiento de las metas trazadas en su plan de desarrollo, toda vez que muchas veces se desvían de su curso normal por causas presupuestales, por cumplir con la responsabilidad del Estado; a razón de lo expuesto, es necesario evitar estas demandas que conllevan a un detrimento patrimonial y se reitera que debe prevenirlas toda vez que con ello nos ahorramos tiempo y dinero.

3. Objetivos

3.1. Objetivo General

- (1) **Identificar** el rol que cumple la expedición de actos administrativos en la generación de un eventual daño antijurídico por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN –, evaluando su incidencia en las altas demandas del Estado.

3.2. Objetivo específicos

- (1) **Examinar** los procedimientos y políticas, presentes en los últimos dos años que tiene la entidad sobre daño antijurídico.
- (2) **Distinguir** el manejo y la importancia que se le da a los métodos para expedir actos administrativos que sirvan en la adecuación de los panoramas desde la perspectiva de los servidores públicos.
- (3) **Analizar** las causas más comunes en la expedición de los actos administrativos apreciando su incidencia en las altas demandas presentadas en los últimos dos años en contra de la entidad.

4. Hipótesis

El rol que juega la expedición de los actos administrativos con respecto a las demandas tributarias contra el Estado es inversamente proporcional a éstas, en clave a su idoneidad, calidad y cualificación; reflejando que entre menos idónea es la expedición de aquellos, mayor es la cantidad de estas.

5. Fundamentación teórica

Este capítulo tiene como propósito realizar un abordaje teórico de la investigación; Inicialmente, se tiene como fin presentar una recopilación de estudios e investigaciones sobre los aspectos más relevantes de la temática investigada. Posteriormente, dado que hay más de un concepto clave resulta necesario abordar diversas hipótesis, por consiguiente, esta sección del capítulo se va a subdividir en el estudio de tres teorías, la primera sobre políticas públicas, en el sentido que, dentro de los objetivos del proyecto, se quieren analizar las políticas para combatir el daño antijurídico. Además, se pretenden explorar los conceptos y teorías sobre los actos administrativos con el objetivo de tener una base más sólida de lo que este mecanismo implica y finalmente el apartado se cierra con las teorías de Responsabilidad del Estado.

5.1. Antecedentes de la investigación

5.1.1. Estudios e investigaciones de las demandas contra el Estado Colombiano

Para empezar, es importante tener en cuenta que las demandas contra el Estado es un fenómeno que día a día está en crecimiento; para su respectivo estudio es indispensable situarse en 1991 con la llegada de una nueva Constitución Política pues, ello fue sinónimo de que Colombia empezó a ser un Estado Social de Derecho (ESDD). Lo anterior, tal y como lo sustentan Parra y Jiménez (2016) simboliza que el país está sumergido en un modelo que produce indeterminadas consecuencias en lo que se refiere a proteger y garantizar los derechos humanos de los ciudadanos; por ende, es vital un alto compromiso de los servidores públicos con el fin de prevenir que se causen danos a los conciudadanos por su acción u omisión.

Acá, valga el paréntesis, Vásquez (2015) sustenta que es claro que la institución de la responsabilidad del Estado está obligada a indemnizar por cualquier daño, para lo cual es vital que exista una política sobre daño antijurídico, y, que el mismo sea imputable al estado y que

exista una relación de causalidad entre el daño y la acción u omisión. Sin embargo, es oportuno aclarar que ello implica la existencia de dos procesos, por un lado, “que puede ser instaurado por la víctima contra el Estado y, por otro lado, que se produce en caso de que el Estado sea condenado, en donde es el Estado el que demanda al funcionario (acción de repetición)” (Vásquez, 2015, p. 17).

Con lo anterior, los daños antijurídicos además de afectar las finanzas públicas debilitan la credibilidad de las actuaciones de quienes, en nombre del Estado, ejecutan funciones constitucionales. Por lo que, tal y como lo expresa Urrego (2015) la defensa jurídica y patrimonial del Estado debe ser principalmente un conjunto de valores y ética de los funcionarios públicos, además de un conjunto de diferentes competencias, técnicas y práctica. En breve, el trabajador del Estado también puede salir notablemente afectado, por lo que su responsabilidad es indudable.

Ahora, retomando, la adopción de un Estado Social de Derecho se ha generado un régimen de responsabilidad más sensible y ampliado, sin embargo, hasta ahora no se ha visto ningún cambio en los funcionarios públicos con respecto a la ejecución del daño antijurídico, lo que en consecuencia, se refleja en un incremento exponencial de demandas y a su vez, cada vez se ve más evidente la necesidad de políticas y procesos dentro de las entidades públicas que sean capaces de defender al estado (Parra & Jiménez, 2016).

Con lo ya dicho, es posible exponer, sin duda alguna, que Colombia tiene un Estado garantista, fundado en la protección de los ciudadanos. No obstante, el escenario de demandas contra el Estado no ha sido atendido de manera consistente, lo cual ha generado como resultado que en la actualidad las finanzas públicas se vean afectadas significativamente. Así, desde la segunda mitad de la década de los noventa, se empezó a generar preocupación por el

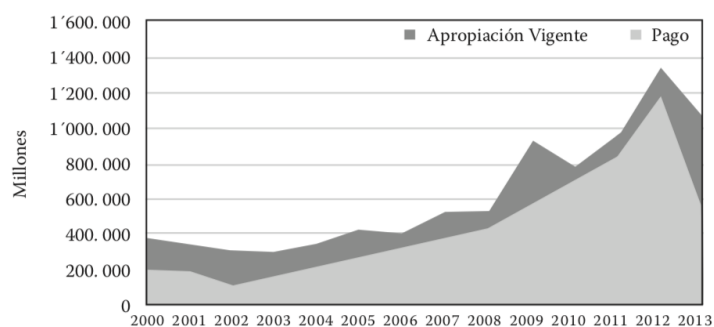
comportamiento de la litigiosidad contra el Estado, dado que existe una baja tasa de éxito por parte de la administración pública, lo que alude a la obligación de disponer recursos importantes para la gestión de los procesos (Parra & Jiménez, 2016).

A partir de lo dicho, según lo sustenta Henao (2004) es claro en el país, se viene presentando una tendencia de crecimiento respecto a las demandas que tiene el país y a su vez, el crecimiento de fallos en contra lo que evidentemente se traduce en la necesidad de gastar más dinero, lo que agrava el déficit fiscal y castiga la inversión social. En este punto, se reitera con más sustento la importancia de las labores de los agentes del Estado pues, es viable señalar que en sus manos puede estar la responsabilidad de los daños que se generen contra los recursos públicos.

Ahora, para profundizar un poco más en los montos pagados por el Estado por concepto de sentencias y conciliaciones, tal y como lo recuerdan Parra y Jiménez (2016) la ANDJE (2013) expone que los desembolsos realizados por las Entidades Públicas de orden nacional tuvieron un crecimiento exponencial del 492% entre el año 2000 y 2012 (ver figura #4). De ahí, a que el panorama sea tan preocupante.

Figura 4.

Apropiaciones y pagos de sentencias 2000 - 2013.



Nota. Citado de ANDJE (2013) en “Responsabilidad estatal y Estado Social y Democrático de Derecho. Elementos para una política de defensa jurídica en Colombia”. G. Parra y W. Jiménez, 2016, p. 44.

Para profundizarlo un poco, es oportuno mencionar las entidades con mayores presentaciones (ver tabla 1) para 2008 la lista la encabezó la Fiscalía seguido del Ministerio de Defensa y el Consejo Superior de la Judicatura. Por lo que,

dentro de las veinte entidades con mayores pretensiones y que representan 72% del total, 6 corresponden al Sector Defensa, Justicia y Seguridad, las cuales suman \$28.4 billones, que equivale al 30% del total; sin embargo, si no se tiene en cuenta la demanda del Ministerio de Agricultura, la representatividad del Sector Defensa asciende a 41%, lo cual evidencia el riesgo que para las finanzas públicas representan las demandas en contra de las entidades del Sector, por cuanto la mayoría están relacionadas con reparaciones directas por fallas en el servicio y detenciones injustas (Rueda et al., 2009, p. 22).

En cuanto al tipo de demandas, es relevante señalar que de las 173.000 demandas que se tenían para el 2008, 46% eran de tipo laboral, comúnmente por solicitudes de reajuste salarial y pensional. Después, 23% eran demandas de Nulidad y Restablecimiento de Derecho y 19% son de otro tipo de procesos como tutelas, demandas contractuales y demás (Rueda, Ramírez y Parra, 2009).

Tabla 1.

Entidades con mayores pretensiones diciembre de 2008 (millones de \$)

ENTIDAD	VALOR
Ministerio De Minas Y Energía	\$ 10,181,897
Fiscalía General De La Nación	\$ 7,820,224
Ministerio De Defensa Nacional	\$ 7,656,116
Consejo Superior De La Judicatura	\$ 7,003,920
Ministerio De Comunicaciones	\$ 6,571,287

Superintendencia De Industria Y Comercio	\$ 4,807,385
Policía Nacional	\$ 3,296,956
Bogotá D.C.	\$ 2,198,359
Aeronáutica Civil	\$ 2,170,510
Instituto Nacional De Vías	\$ 1,961,483
Ministerio De Transporte	\$ 1,646,992
Ministerio De Educación Nacional	\$ 1,642,316
Ecopetrol S.A.	\$ 1,636,275
Departamento Nacional De Planeación	\$ 1,442,969
Departamento Del Caquetá	\$ 1,427,645
Fondo De Garantías Financieras	\$ 1,410,452
Instituto Penitenciario Y Carcelario	\$ 1,337,189
Superintendencia Financiera	\$ 1,310,665
Transmilenio S.A.	\$ 1,303,678

Nota. Elaboración propia. Adoptado de “La problemática de las demandas contra el Estado”, G. Rueda, et al., 2009.

Para traerlo a cifras un poco más recientes, la DIAN (2022) en su informe de litigiosidad reveló que mientras que los sectores más demandados son el del trabajo con más de 100 millones y el de educación nacional con más de 67 millones. Las entidades más demandadas son la Administradora Colombiana de Pensiones, el Fondo de Prestaciones Sociales y la Dirección Ejecutiva de Administración Judicial.

Así, en este punto, donde es claro que el monto que paga el Estado por pérdida de demandas es bastante alto, hay quienes sustentan que ello únicamente solo lleva a el país a entrar a una desigualdad más profunda pues, pese a que es indudable que hay una gran cantidad de demandas, son pocas las que son realmente significativas, hablando en términos de dinero. Por lo dicho, Henao (2004) afirma que el país es una nación con pocos o reducidos recursos por lo que

la inversión no puede enfocarse en pagar los fallos o falta de capacitación de algunos funcionarios. Por lo que, desde su perspectiva es injustificable que el Estado otorgue indemnizaciones integrales a un contratista particular (superior a los montos que se otorgan en países del primer mundo) pero a su vez, abandone a su suerte a las víctimas de las denominadas causas. A partir de ello, y teniendo en cuenta que este es un país con una gran desigualdad social y económica, cabe cuestionarse si las reparaciones por daño antijurídico se están llevando correctamente en el país.

Enseguida, en lo relacionado con la responsabilidad patrimonial del Estado en lo que concierne al daño antijurídico es oportuno aclarar que el error jurisdiccional puede ser de hecho o de derecho,

Es error de hecho cuando el juez equivocadamente razona y da por establecido un hecho no ocurrido o da por no establecido un hecho que sí ocurrió, y que además está plenamente demostrado. Y es un error jurisdiccional de derecho cuando el juez decide con desconocimiento del derecho, o se revela y no aplica la ley que regula el hecho, o interpreta erróneamente la norma que aplica (Fajardo & Guzmán, 2010, p. 51).

Además de ello, un aspecto que llama la atención es el señalamiento de Fajardo y Guzmán (2015) al exponer que existe cierto cansancio en el litigio por parte de los defensores del Estado pues, en la mayoría de los casos se responde la demanda en términos extemporáneos y sumando a ello, cuando se llega a un alegato de conclusión los abogados, por sobrecarga, están cansados por lo que hay un número significativo donde no hay alegatos de conclusión. Asimismo, no hay alegatos sólidos, lo que significa que, en varios casos, el Estado es más condenado en segunda que en primera instancia.

Ahora, para ir cerrando el tema grande de demandas contra el Estado, Bermúdez (2017) sustenta que, en medio del control de reparación directa fue estipulado por el órgano legislativo en el artículo 140 de la Ley 1437 de 2011, denominada Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. En dicha disposición normativa se establece que:

“En los términos del artículo 90 de la Constitución Política, la persona interesada podrá demandar directamente la reparación del daño antijurídico producido por la acción u omisión de los agentes del Estado (...) De conformidad con el inciso anterior, el Estado responderá, entre otras, cuando la causa del daño sea un hecho, una omisión, una operación administrativa o la ocupación temporal o permanente de inmueble por causa de trabajos públicos o por cualquiera otra causa imputable a una entidad pública o a un particular que haya obrado siguiendo una expresa instrucción de la misma (...) Las entidades públicas deberán promover la misma pretensión cuando resulten perjudicadas por la actuación de un particular o de otra entidad pública (...) En todos los casos en los que en la causación del daño estén involucrados particulares y entidades públicas, en la sentencia se determinará la proporción por la cual debe responder cada una de ellas, teniendo en cuenta la influencia causal del hecho o la omisión en la ocurrencia del daño” (Congreso de Colombia, 2011).

Poco tiempo después, es indispensable mencionar la creación de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado en el año 2011 (ley 1444) la cual se creó con el propósito central de la prevención del daño antijurídico bajo tres componentes principales. 1. Prevención del daño antijurídico. 2. Protección del patrimonio público y, 3. Recuperación de recursos públicos mediante acciones de repetición. Esta entidad, fue producto de un contexto polémico que se ha venido explorando previamente, en resumen, causado por,

“a) insuficiencia de recursos financieros, logísticos y de personal para implementar y fortalecer medidas de prevención del daño antijurídico estatal, lo cual reduzca las demandas en contra del Estado; b) ineficaz defensa de los intereses estatales, desde un ámbito técnico, organizacional y funcional, de las instituciones encargadas de la defensa legal; c) la no implementación de mecanismos alternos que solucionaran los conflictos entre la parte demandante y el Estado; d) no unificación de criterios jurídicos para defensa Estatal; y e) dificultad en el control y la consolidación de información de demandas en contra del Estado, que estuvieran en curso” (Urrego, 2015, p.64).

Ahora, unos años después de la creación de esta entidad, Parra & Jiménez (2016) expusieron que, si bien las políticas públicas diseñadas e implementadas por la ANDJE han permitido mejoras, no han logrado impactar de manera contundente las causas que dan lugar a la litigiosidad, tampoco han logrado mejorar la tasa de éxito por parte de la administración pública. Por ende, sigue siendo una preocupación los efectos que la situación genera en las finanzas públicas.

Para cerrar, la responsabilidad del Estado, tal y como fue expuesto en las líneas anteriores, es concebida y aplicada por el Consejo de Estado y los tribunales administrativos, lo que es sinónimo de una responsabilidad civil, dicho de otro modo, de contenido económico y patrimonial. Ello,

“es reflejo de la función que cumple esta rama de la responsabilidad jurídica: mientras que la responsabilidad penal sanciona a un culpable mediante la aplicación de una pena, la responsabilidad administrativa lo mismo que la responsabilidad civil tiene por objeto restablecer un desequilibrio, una pérdida apreciable en dinero, mediante el otorgamiento de una reparación pecuniaria” (Irisarri, 2000).

5.1.2. Estudios sobre la importancia de los actos administrativos

A partir de los datos presentados, los actos administrativos se configuran como un factor imprescindible en las entidades públicas y es claro que los servidores públicos tienen un rol determinante dentro del daño antijurídico pues, valga la obviedad, son quienes desarrollan las labores que, en algunos casos, se traducen en demandas. Por ende, es necesario dirigirse a la herramienta central por la que reflejan sus labores, denominado como actos administrativos. Para ello, es vital abordar la importancia de los actos administrativos dentro de las entidades públicas, pues, al fin y al cabo, son los que expresan sus decisiones para con los ciudadanos.

Inicialmente, el acto administrativo puede denominarse como una herramienta jurídica que tiene como propósito exteriorizar la actividad de la administración pública; a partir de ello, pretende buscar, crear, modificar o extinguir una situación jurídica en el tráfico jurídico (Ocampo, 2019). Para la Corte Constitucional,

“El acto administrativo es definido como la manifestación de la voluntad de la administración, tendiente a producir efectos jurídicos ya sea creando, modificando o extinguiendo derechos para los administrados o en contra de estos, tiene como presupuestos esenciales su sujeción al orden jurídico y el respeto por las garantías y derechos de los administrados” (Corte Constitucional. C-1436, 2000).

Ahora, valga la aclaración que para que un acto administrativo sea eficaz, “se debe publicitar para que pueda producir efectos jurídicos, es decir, “los actos administrativos no serán obligatorios mientras no se publiciten, lo equivale a decir, que existen, pero no son oponibles” (Fernández Arbeláez, 2015, p.225)” en (Ocampo, 2019, p.7).

Con lo dicho, Méndez (2011) sustenta que la existencia del acto administrativo es, por un lado, el camino para hacer válidas las decisiones del funcionario y, además, es el nexo

imprescindible entre la administración y la consecución de gran parte de sus fines. Es decir, es el encargado de permitir su actividad, de quien genera la relación jurídico-administrativa y práctica de la administración pública hacia aquellos de quienes protege sus intereses, en este caso los ciudadanos.

A partir de ello, el procedimiento administrativo, a quien como se vio anteriormente, se le atribuye capacidad de decisión, además, debe contribuir una garantía a favor de los ciudadanos frente al Estado, respecto a su derecho a la seguridad jurídica (Méndez, 2012). Por lo dicho, Méndez (2012) señala que se debe observar el principio de legalidad y la actividad reglada, que consiste en la obligación de que la administración pública, al emitir sus decisiones, se apegue estrictamente a las normas y protocolos internos, con el fin último de garantizar el respeto a todo el ordenamiento jurídico. En consecuencia, la unificación del procedimiento común constituye un desafío para todos los Estados, en el sentido que se debe garantizar que se acaten las normas que regulan su trámite y, además, evitar dudas, confusiones o contradicciones de los administrados.

Acá, es viable entender como el acto administrativo puede establecerse como el camino adecuado que tiene la administración para obtener los efectos que quiere, y tal y como lo dicen Botero, Marín y Maury (2015) siendo considerado como un acto jurídico donde participan La Administración -sujeto activo- y el administrado -sujeto pasivo-.

Con ello, Pérez (2013) expone que es de gran importancia entender que el acto administrativo es unilateral, ello quiere decir que se emite por una sola y autónoma declaración de la administración, sin ningún actuado de voluntades; lo dicho, es sinónimo de que es una decisión independiente del funcionario público. Ahora, un acto solo es válido si concurren a su formación sus elementos esenciales y si es emitido por un funcionario competente.

Pese a lo dicho, y a raíz del concepto de acto administrativo como unilateral es relevante mencionar que no todos los actos administrativos en el ejercicio de la función administrativa pueden considerarse actos jurídico-administrativos pues, como se va a profundizar más adelante, mediante los actos administrativos se pueden expresar declaraciones de voluntad o de juicio que no producen efecto jurídico alguno, como lo pueden ser las comunicaciones que contienen políticas generales o de información para los funcionarios del Estado (Sánchez, 2007).

Así pues, para aclarar lo dicho previamente, Sánchez (2007) reitera la responsabilidad que recae en los funcionarios públicos, en el sentido que señala que el acto administrativo puede entenderse como la manifestación de la voluntad, deseo o conocimiento, juicio de la administración pública. Por ende, puede decirse que es de carácter subjetivo, pues finalmente, es la simple opinión de un funcionario en un caso particular.

A continuación, algo relevante digno de mencionar es que las decisiones administrativas deben sujetarse al interés público, sin embargo, esto no debe ser solo al momento de su aprobación sino también durante su vigencia; así, para proteger el interés común se hace necesaria una institución como la revocación. Respecto a ello, “la existencia de la potestad revocatoria de actos administrativos conduce a la afectación de la seguridad jurídica, debido al efecto expropiatorio que tiene sobre derechos y situaciones jurídicas, con lo que se torna necesaria la búsqueda de fórmulas conciliadoras” (Morón, 2011, p.65).

Complementando la idea, la ley 1437 de 2011 señala que,

“los actos administrativos deberán ser revocados por las mismas autoridades que los hayan expedido o por sus inmediatos superiores jerárquicos o funcionales, de oficio o a solicitud de parte: Cuando sea manifiesta su oposición a la Constitución Política o a la

ley, cuando no estén conformes con el interés público o social, o atenten contra él y cuando con ellos se cause agravio injustificado a una persona” (Ley 1437, 2011, art 93).

Ahora, valga resaltar que, además de que un acto administrativo puede ser revocado, también es importante hablar de la ilegalidad de estos; Así, la evolución del derecho administrativo colombiano permite la anulación del acto administrativo a través de diferentes acciones. Empero, para Molina (2002) esto es paradójico en el sentido de que ninguna norma jurídica consagra expresamente el principio de legalidad en el sistema; por ello, es necesario partir en busca del acto ilegal para comprender mejor el problema de legalidad en Colombia.

Profundizando en ello, Molina (2002) sustenta que el acto administrativo es ilegal cuando no respeta la jerarquía positiva o es contrario al derecho. Por ello, “la sumisión constante de la actividad de la Administración al Derecho es una garantía de estabilidad jurídica y de seguridad para los administrados” (Molina, 2002, p.60).

Para cerrar, Titirisca (2018) sustenta que los actos administrativos tienen un papel determinante, la investigadora usa como ejemplo a Rumania, en donde estos documentos tienen el papel de mediador en la resolución de disputas legales de carácter constitucional entre las autoridades y los ciudadanos. Así, esta herramienta puede definir el alcance de las atribuciones que se toman los empleados del Estado derivadas de la constitución; lo que, según la autora, pueden generar bloqueos institucionales.

5.1.3. Investigaciones que relacionan los actos administrativos como eje de las políticas para el daño antijurídico

Con las bases de lo que se ha dicho sobre los actos administrativos, es ahora necesario crear una unión entre las dos grandes áreas ya exploradas, los actos administrativos y el daño antijurídico. A partir de ello, y desde este punto, se va a establecer el acto administrativo como la

manifestación de voluntad generadora de efectos jurídicos proferida por aquel que ejerce la función administrativa (Restrepo, 2017). Ahora, al recaer tanta responsabilidad en una sola herramienta, distintos investigadores han explorado si efectivamente se ha visto o no afecto y al mismo tiempo, las formas en las que lo ha hecho.

Para dar respuesta a mencionado cuestionamiento, lo primero de lo que se habla cuando se vulnera algún derecho de un ciudadano es de la acción de tutela, entendiéndola según Restrepo (2017) como una herramienta que ayuda a proteger los derechos fundamentales de los ciudadanos frente al posible quebrantamiento en la expedición de los actos.

No obstante, el Consejo de Estado (2012) señala que la acción de tutela contra los actos administrativos es improcedente en algunos casos, en el sentido que,

“el legislador ha establecido para verificar la legalidad de los mismos las acciones contencioso-administrativas de simple nulidad y nulidad y restablecimiento del derecho, que han sido especialmente diseñadas para garantizar y proteger los derechos fundamentales que podrían verse vulnerados o amenazados por manifestaciones de voluntad de la administración. Sin embargo, en casos excepcionales cuando dichos mecanismos judiciales de defensa por las circunstancias del caso en concreto no resultan eficaces para la protección de los derechos fundamentales, la acción de tutela por su carácter preventivo e inmediato se convierte en el mecanismo idóneo de protección” (Consejo de Estado, 2012, p.1).

Restrepo (2017) desarrolló un análisis acerca de la jurisprudencia de la Corte Constitucional colombiana y sobre la procedencia de la tutela como mecanismo de protección de los derechos fundamentales frente a su vulneración por la emisión de actos administrativos. De ello, identificó dos categorías de decisiones; Por un lado, la improcedencia de la tutela contra el

acto administrativo como regla general y por otro parte, la procedencia excepcional de la tutela; Estas decisiones Restrepo (2017) las clasifica en tres tipologías:

“1. Otorgamiento de la tutela cuando hay un perjuicio irremediable y se concede como mecanismo transitorio; 2. otorgamiento de la tutela cuando hay un perjuicio irremediable y se concede como mecanismo definitivo y 3. otorgamiento de la tutela por ineficacia del medio ordinario de control” (Restrepo, 2017, p. 27).

Por su parte, Delgado (2018) señala que, pese a que en algunos casos los actos administrativos vulneren los derechos humanos e incurran en ilegalidades e irregularidades, son válidos mientras no se demuestre y declare por el órgano respectivo su invalidez; ello, ya que es de gran importancia tener en cuenta que el ordenamiento jurídico parte de la premisa que el acto administrativo es válido y, por consiguiente, la producción de sus efectos se considera legítimos.

Al revisar más enfoques de investigación que se han llevado a cabo hasta ahora, Ortega (2018) habla sobre opciones que ayuden a controlar los actos administrativos en el menciona; Primero, la reclamación administrativa como control, que incluye el recurso de reposición, de apelación y de queja. Segundo, habla de la revocatoria directa del acto administrativo, en el Ortega (2018) recuerda que la corte constitucional define la revocatoria directa como un acto constitutivo, que contiene una decisión invalidante de otro acto previo; esta revocatoria directa se cataloga como un mecanismo jurídico de autotutela.

Finalmente, el autor habla de los mecanismos que existen para controlar las jurisdicciones tanto de las entidades como de los funcionarios; en este punto, los funcionarios cuentan con distintas alternativas de nulidad. Así mismo, habla de las oportunidades y términos que hay para interponer una tutela, entre las más destacadas (ver tabla 2) está la reparación directa, el daño causado a un grupo proveniente de un acto administrativo y la declaratoria de

responsabilidad y reconocimiento y pago de indemnización de los perjuicios causados a un grupo.

Tabla 2.

Oportunidad y términos de caducidad

Medio de control u objeto	Momento	Tiempo
Declaratoria de responsabilidad y reconocimiento y pago de indemnización de los perjuicios causados a un grupo	Fecha en que se causó el daño	2 años
Daño causado al grupo proveniente de un acto administrativo	Desde el día siguiente al de la comunicación, notificación, ejecución o publicación del acto administrativo	4 meses
Reparación directa	Desde el día siguiente al de la ocurrencia de la acción u omisión causante del daño, o cuando el demandante tuvo o debió tener conocimiento de este	2 años

Nota. Elaboración propia. Adaptado de “El acto administrativo en los procesos y procedimientos”. L. Ortega, 2018.

Enseguida, otros autores exploran las alternativas jurídicas a la vulneración de derechos colectivos a partir de procesos contractuales del Estado. El interés por el tema parte de que no existe nulidad producto de una providencia resultante de una acción popular pues, se estaría atribuyendo funciones propias de medios de control contemplados en la jurisdicción de lo contencioso administrativo (Acosta & Medina, 2015).

Acá, al momento de resolver una eventual trasgresión de un derecho, podrá conocer incluso de demandas presentadas contra actos administrativos; Sin embargo,

“al juez le está completamente vedado declarar la nulidad de dichos actos, claro está, sin que ello impida que se cumpla la finalidad de la acción popular, pues como el mismo artículo lo establece, el juez podrá tomar todas las medidas que considere necesarias, una de ellas, si así lo considera pertinente, dejar sin efectos (así sea de forma transitoria) el acto administrativo o contrato que genera la vulneración” (Acosta & Medina, 2015, p.21).

Como se puede ver, la responsabilidad de los jueces en Colombia también es bastante amplia; aunque, en este punto sería oportuno explorar la misma situación en otros países de Latinoamérica, similares a Colombia. Vargas, Quizhpe & Blacio (2018) exploran la temática desde la justicia constitucional ecuatoriana; acá, los autores mencionan que la acción pública de inconstitucionalidad es uno de los mecanismos que permite controlar que el ordenamiento jurídico guarde coherencia con el bloque de constitucionalidad; básicamente lo que se busca, es que se controle la constitucionalidad del ordenamiento infra constitucional.

Específicamente, en lo referente a las acciones de inconstitucionalidad en términos de actos administrativos, ellos deben reunir determinados requisitos para poder considerarse como tales; en este punto, los actos administrativos deben producir efectos generales en una pluralidad indeterminada de personas y no pueden modificar el ordenamiento jurídico.

Además de explorar la manera en que funciona el estado ecuatoriano en el área objeto de estudio, se hizo un estudio de las sentencias en la que Vargas, Quizhpe & Blacio (2018) determinaron que solamente el 10% de las demandas contra el estado son aceptadas y el 90% se rechazan. La causa más común de rechazo de las demandas es porque el acto administrativo, objeto de control había sido derogado, y, por lo tanto, ya no producía efectos jurídicos. Con ello,

se puede expresar que, a diferencia de Colombia, Ecuador rechaza gran cantidad de demandas por actos administrativos.

Para cerrar, otro ejemplo, Bernabete (2009) menciona el tema en el caso de chileno, en él se habla de la importancia de la notificación como una condición de eficacia del acto administrativo; ello, dado que la notificación es el medio que implica la participación de conocimientos de actos y situaciones jurídicas de la administración a fin de que surta efectos entre los administrados. Los requisitos legales de la notificación giran en torno a la identificación de la autoridad o funcionario, “literalidad del acto administrativo a transmitir y la autoridad del titular del órgano competente que rodean a la notificación coadyuvan a considerarla como una condición de eficacia de los actos administrativos” (Bernabete, 2009, p.42).

Con ello, lo que se quiere expresar es que, pese a que el tema de demandas por actos administrativos está presente en varios países, cada uno lo maneja de manera diferente y así, se tienen enfoques que den paso a que la problemática se maneje de determinada manera.

5.1.4. Investigaciones sobre el Sistema Tributario en Colombia

Para cerrar, ya que fue explorado el tema de demandas contra el Estado y la importancia de los actos administrativos y todo lo que ello implica, se quiere cerrar el apartado con lo que se ha dicho de la sobre el sistema colombiano en materia tributaria. Inicialmente, Guerrero (2015) señala que recaudar impuestos es básico dentro de cualquier sociedad, considerando que es sinónimo de una de las alternativas principales que tiene el Estado para lograr cumplir con sus obligaciones, y a partir de ello, es que el Estado puede garantizar que los ciudadanos tengan unas condiciones de vida optimas a través de diferentes servicios como la salud, educación, entre otros.

Así pues, considerando que el Estado es el agente que debe proteger a sus ciudadanos, también señala que los mismos deben tener ciertas obligaciones, entre ellas como lo estipula el artículo 95 de la Constitución Política, en la que se estipula que deben aportar al financiamiento y gastos del Estado claramente, proporcional a diferentes factores como sus ingresos y demás. Esto, en otras palabras, para Guerrero (2015) quiere decir que con el fin de asegurar poder cumplir con los derechos de los ciudadanos y garantizar el gasto público es vital obtener fuentes de ingresos. A partir de ello, es importante reiterar la idea de que los impuestos o tributos son una de las fuentes principales; por lo que es necesario situar el sistema tributario como un mecanismo fundamental para financiar la satisfacción de las necesidades públicas.

Complementando esta idea, Ramírez, Sánchez y Silva (2016) señalan que el sistema tributario ideal, tanto las personas naturales como las jurídicas está ante la obligación de presentar sus declaraciones y realizar sus respectivos pagos. Pese a ello, la norma colombiana tiene ciertos vacíos considerando que se omiten ciertos grupos de la sociedad; como, por ejemplo, el sector informal está desconociendo las obligaciones de las cuales todos están sometidos; esto, vulnera el derecho de justicia y equidad de las personas que si cumplen con sus obligaciones ante el Estado.

Para profundizar esta idea, se menciona que los factores más importantes para optar por la informalidad están relacionados con el ámbito económico y fiscal y se traducen en gravámenes al trabajo, desempleo y complejidad del sistema tributario colombiano. Por lo anterior,

“una de las consecuencias que conllevan los cambios constantes en el sistema tributario, son los de crear barreras para la creación y formalización de las empresas y de las personas naturales, que ven como el alto costo que deben asumir hace que no sean rentables ni competitivos” (Ramírez, Sánchez y Silva, 2016, p.5).

Con lo dicho, se refleja una indudable problemática en el sistema colombiano ya que, por un lado, no hay claridad en las políticas fiscales y, por otro lado, el ente encargado de hacer fiscalización (la DIAN) no tiene la capacidad de controlar en un 100% los contribuyentes que, por los vacíos de la ley, evaden y eluden las responsabilidades que tienen con el Estado.

Al profundizar en los aspectos que se han investigado sobre el sistema tributario y el daño antijurídico en Colombia, Restrepo & Botero (2020) hablan sobre la demanda de inexigibilidad, recientemente presentada contra el Estatuto Tributario, ella fracasó en la satisfacción de los principios de equidad y progresividad por lo que, es necesario admitir que las leyes pueden ser expulsadas del ordenamiento jurídico debido a la evolución de los hechos a los que se refiere; acá esta demanda no tuvo éxito en el sentido que,

“se detiene a analizar la tributación sobre las sociedades, anotando, con razón, que los estudios empíricos existentes muestran falencias como la de que la tasa efectiva de tributación es mucho más baja que la nominal. Pero la demanda olvida que la tributación sobre las sociedades se funda principalísimamente en la llamada tarifa proporcional que por definición no es progresiva, a diferencia de la tarifa del impuesto a la renta de las personas naturales que si lo es. De manera que al catalogar como carentes de progresividad normas que establecen impuestos en base a tarifas proporcionales la demanda parte de un supuesto equivocado” (Restrepo & Botero, 2020, p.436).

Lo ya dicho, se traduce en que el Estado Colombiano ha sido insensato creando decretos “temporales” pues, estos permanecen por el tiempo, además, ha habido improvisaciones de las reformas tributarias que lo que traen como consecuencia, es restar confianza al sistema y, además, desestabilizarlo. Adicionalmente, las reformas que hay han significado leyes muy ambiguas y abiertas a la interpretación que en consecuencia, complican el cumplimiento de la

misma de una manera óptima además, claro está, de volver ineficaz el sistema tributario (Guerrero, 2015).

Otros autores, han centrado sus esfuerzos en analizar la estructura tributaria colombiana pero desde una perspectiva comparativa, evaluándolo con el de otros países similares; Pese a ello, el autor reconoce que aunque las comparaciones internacionales son de suma utilidad, es claro que el análisis de los efectos de la tributación sobre la inversión, el crecimiento y la generación de empleo formal son vitales para el diseño y el debate del sistema tributario deseable para la economía colombiana (Cárdenas, 2005). Con todo ello, es posible ver como otro autor reitera la importancia de la formalidad dentro del sistema tributario con el fin de poderlo fortalecer correctamente.

Ahora bien, Henning (2019) recuerda que La Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado a través de Sentencia del 21 de marzo de 2018, unificó el criterio para declarar la responsabilidad del Estado por los Daños Antijurídicos ocasionados por el legislador, “al elaborar normas de contenido tributario viciadas de inconstitucionalidad, al considerar improcedente la Acción de Reparación Directa, cuando el fallo que expulsa la norma del ordenamiento jurídico ha sido modulado con efectos Ex nunc” (Henning, 2019, p.3).

Para cerrar el apartado, comparándolo el sistema tributario con otro país, Masbernat (2013) menciona que la doctrina chile es muy completa en el sentido que la aborda desde tres ópticas diferentes, desde la filosofía, economía y desde el ámbito jurídico. Acá, más allá de hablar del sistema de otro país, el autor da un aporte relevante en el sentido que expone que la justicia tributaria constituye un asunto doblemente complejo, tanto por la complejidad del problema en sí como del tributo. Por consiguiente, las herramientas del derecho son suficientes

siempre y cuando, se consideren las características particulares del fenómeno jurídico-tributario.

Con esto, el autor expone que,

“las herramientas del Derecho en cada sistema jurídico presentan peculiaridades relevantes. Las del Derecho anglosajón son diferentes de las del Derecho continental, y varían entre países de una misma familia jurídica. Por ejemplo, la diferencia entre el enfoque analítico italiano basado en el principio de capacidad contributiva y el enfoque sistemático español fundado en una serie de principios de justicia tributaria perfilados y distinguibles” (Masbernat, 2013. P.166)

A lo que se quiere llegar con ello, es a resaltar que cada sistema tributario es único y presenta determinadas singularidades; empero, hay que reconocer que dentro de la investigación se dio cuenta que varios autores afirman que el sistema tributario colombiano tiene ciertos vacíos y es muy ambiguo, aspecto que puede llegar a afectar el daño antijurídico del país.

5.2. Marco teórico

5.2.1. Teoría de las políticas públicas y su incidencia en la producción de actos administrativos

5.2.1.1. ¿Qué es una política pública? Y, ¿Qué función tiene el Estado sobre las políticas públicas?

Para empezar, según lo mencionan Ruíz y Cárdenas (s.f.) las políticas públicas aluden a acciones del gobierno que buscan dar respuesta a determinadas demandas de la sociedad, dicho de otro modo, como lo señalan “Chandler y Plano se pueden entender como uso estratégico de recursos para aliviar los problemas nacionales” (Ruíz & Cárdenas, s.f., p.4).

Para profundizar un poco más en su concepto, se puede entender como un pacto entre el Estado y la sociedad; con el fin de beneficiar a la sociedad y con la participación de los dos actos

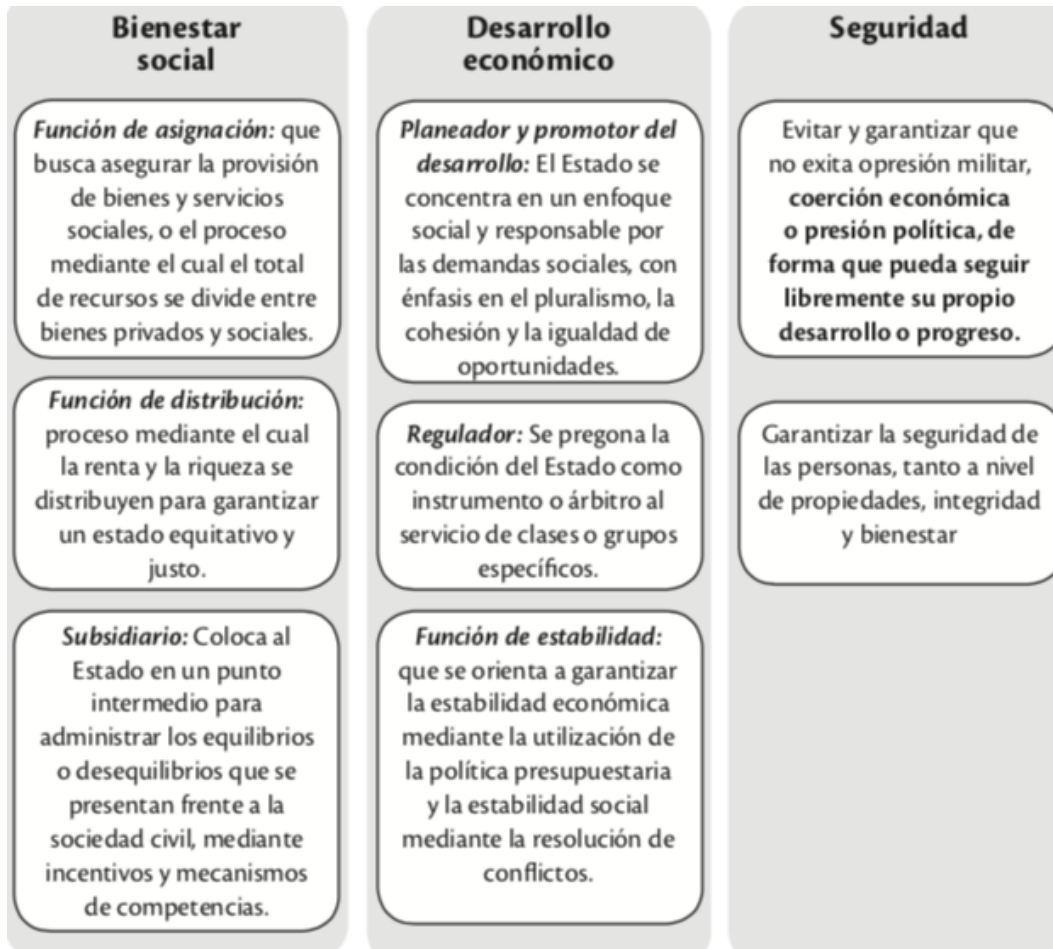
mencionados (Ruíz & Cárdenas, s.f.). Ahora, para el planteamiento de una política pública se conocen dos modelos; Primero, el modelo racional de H. Simón que se centra en investigar con el fin de recoger información para identificar cierta problemática, a partir de ello, definir las alternativas y hacer un análisis omnicomprensivo de las alternativas y sus posibles consecuencias (Ruíz & Cárdenas, s.f.).

Segundo, se habla del modelo incremental planteado por Ch. Lindblom que se basa en la elaboración de políticas, pero tiene como punto de partida una situación identificada anteriormente, esta sólo plantea cambios o modificaciones de manera incremental. (Ruíz & Cárdenas, s.f.). Ahora bien, en cuanto a la relación de las políticas públicas con el Estado (gráfico 5) el Banco Interamericano de desarrollo (2006) citado por Torres & Santander (2013) señalan que el estado debe,

“1. Asegurar la adaptabilidad de las políticas cuando el cambio en las circunstancias lo requiera. 2. Garantizar la coherencia entre diferentes ámbitos de las políticas para que las nuevas políticas sean coherentes con las ya existentes. 3. Asegurar la coordinación efectiva entre los diferentes actores que operan en un mismo ámbito” (Torres & Santander, 2013, p.26).

Figura 5.

Funciones del Estado frente a políticas públicas



Nota. Tomado de “Introducción a las políticas públicas”, J. Torres y J. Santander. 2013. P. 26.

En breve, Valencia (2011) citado por Torres y Santander (2013) afirma que, desde la década de los ochenta, diversas disciplinas enfocaron sus estudios en el Estado ya sea como agente regulador, como generados de fallas del mercado, defensor de derechos, administrador de bienes y servicios y demás.

Con todo lo dicho, desde la perspectiva planteada, es viable afirmar que las políticas públicas ocupan un rol vital y un puente entre el Estado y la Sociedad, en el sentido que se formulan por el estado para impactar la sociedad; Así, la administración pública está a cargo de

las acciones necesarias y, además, posee los recursos para la implementación de las políticas (Zeller, 2007).

Finalizando, es importante tener en cuenta que no se ha definido un único término para política pública, considerando que el concepto puede abordar diferentes explicaciones y análisis; por ende, se puede hablar de indeterminadas teorías y abordajes analíticos que determinan distintas interpretaciones posibles del término (Zeller, 2007).

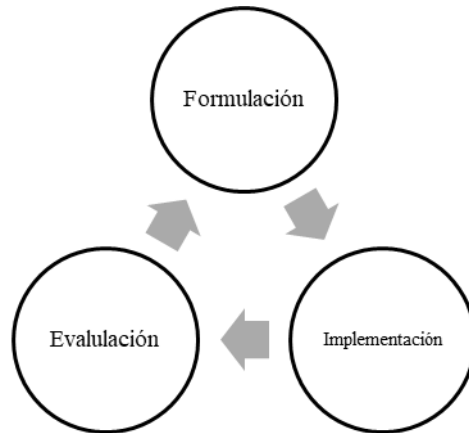
5.2.1.2. El ciclo de las políticas públicas

Al hablar de los ciclos de las políticas públicas, Mendoza (2006) lo define como un conjunto de etapas o decisiones y acciones. Knoepfel y otros (2003) citados por Mendoza (2006) hablan de que es un marco de referencia que sirve para buscarle sentido al flujo de decisiones y procedimientos que componen una política pública. Ahora bien, es cierto que diversos autores han planteado distintos ciclos; para ejemplificarlo Parsons citado en Mendoza (2006) lo planteaba en 7 partes, problema, definición del problema, identificación de soluciones, evaluación, selección de opción, implementación y evaluación.

Sin embargo, pese a que son múltiples los ciclos que se proponen, en breve se pueden dividir en tres fases (ver figura #6) inicialmente la formulación y enseguida la implementación y la evaluación.

Figura 6.

Ciclo básico de las políticas públicas



Nota. Elaboración propia.

Así, en primera instancia la formulación (ver figura #7), se compone por cinco etapas; Primero, en el establecimiento de la agenda pública se evalúan las demandas y presiones que se han tenido, de un proceso racional de evaluación de necesidades, valores y objetivos. La idea de esta etapa es que cada actor plantee su propia agenda dependiendo de sus prioridades e intereses; la importancia de ello radica en que el tema que sea puesto sobre la mesa sea analizado por todos los actores (Ruíz & Cárdenas, s.f.).

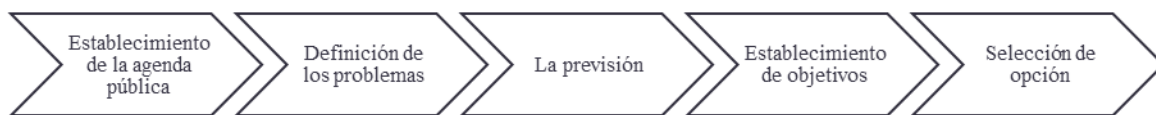
Segundo, en la definición de los problemas, es necesario, como su nombre lo dice, es vital definir los problemas; sin embargo, es importante considerar que no es solo identificarlos sino entenderlos y tener un conocimiento de ellos. Lo anterior, implica actividades como recolección de información para ir enfocando la problemática objetivo de estudio.

Tercero, la previsión, esta etapa se centra en medir el impacto que podría tener determinada política al momento de su implementación; además, es importante considerar aspectos como reacciones de grupos en contra y a favor, entre otros aspectos. En esta etapa es posible determinar las probabilidades de éxito que la política tendrá en un futuro.

Cuarto, en el establecimiento de objetivos, se establecen las características deseadas en un futuro; pues, ya hecho un análisis y teniendo información sólida, es posible situar los objetivos que se serán resueltos. Y quinto, la selección de opción alude a escoger una alternativa concreta que sea viable conforme a los estudios realizados en las otras etapas. (Ruíz & Cárdenas, s.f.)

Figura 7.

Etapas de formulación de una política pública



Nota. Elaboración propia.

Ahora, en cuanto a la implementación y la evaluación Hoyos y Fuentes (2008) señalan que por muchos años fueron ignoradas por los analistas y, según expone Parsons, fue en 1970 que se comenzaron a considerar estas etapas pues, no solo se habían desarrollado como se esperaba, sino que también se habían obtenido resultados e impactos positivos e inesperados. Por consiguiente, los estudiosos empezaron a centrar su atención en los outputs.

A partir de lo dicho, el concepto de implementación fue introducido por Wildavsky y Pressman (1973) citados por Ruíz y Cárdenas (s.f.) con el fin de traducir la teoría en la práctica y de esta manera generar resultados. Por ello, la implementación se lleva a cabo solo una vez, en donde se espera que se plasme todo lo planteado en la formulación. Barret y Fudge (1981) citados por Ruíz y Cárdenas (s.f.) consideran la implementación como un continuum de elaboración y acción en el cual tiene lugar un proceso negociador entre aquellos que quieren llevar la política a la práctica y aquellos de los que depende la acción.

Después, para cerrar el ciclo con la evaluación Fontaine (2015) exponen que alude al establecer una causalidad directa entre dos variables para tomar una decisión sobre la decisión dependiente. A su vez, señala que suele hablar de tres tipos de evaluaciones; por un lado, en función del objetivo en el que el interés está centrado en la actividad que se aplica a la política. Por otro lado, en función del ámbito en el que se evalúa la efectividad de la política, es decir el grado de cumplimiento de esta. Finalmente, en función del método, es decir parte de la relación costo/beneficio que tuvo la política.

Finalmente, para cerrar el tema de políticas públicas Albaladejo (2014) expone que este tema sigue siendo indispensable en los planes de estudio de cualquier titulación universitaria de ámbitos nacional e internacional. Pues, además de aportar una formación para mejorar la acción pública, permite aportar una formación que da paso a analizar con criterio y rigurosidad científica las acciones gubernamentales; adicionalmente, proporciona herramientas para obtener información estratégica para garantizar la calidad de las políticas públicas, para intervenir o actuar sobre ellas y así buscar un mayor bienestar social.

5.2.2. Teoría sobre los actos administrativos

5.2.2.1. Acto administrativo

Inicialmente, la AIU (2019) define el acto administrativo como toda declaración jurídica unilateral y ejecutiva, en virtud de la cual la administración debe crear, reconocer, modificar o extinguir situaciones jurídicas subjetivas. No obstante, un factor importante a resaltar es que el Código Contencioso Administrativo actual no define como tal el acto administrativo, sino que, por el contrario, estudia aspectos como la eficacia, validez, efectos jurídicos y demás. Empero, Penagos (2011) Citado por Arias y Castillo (2007) define el acto administrativo como “una decisión unilateral de naturaleza administrativa, de cualquier órgano del Estado, o de los

particulares autorizados por la ley, con la finalidad de crear, modificar o extinguir una relación jurídica” (Arias & Castillo, 2007, p.9)

Por añadidura, Silva y Rangel (2016) exponen que la teoría del acto administrativo ha venido evolucionando desde diferentes jurisdicciones, especialmente desde el derecho francés, en donde tal y como lo expone Calafelle (1992) citado en Silva y Rangel (2016) el acto administrativo es una decisión que si bien puede ser autónoma, cuando se refiere a un acto de poder o también, puede llegar a ser de doble decisión o bilateral en el sentido que algunas veces requiere un acuerdo de más de un individuo.

Así, al aterrizarlo un poco al plano colombiano tal y como lo exponen Silva y Rangel (2016) en el estado colombiano, las entidades públicas y sus servidores, son los encargados de emitir decisiones o si bien, actos administrativos que se traducen en decretos, decisiones presidenciales, resoluciones, entre otros.

5.2.2.2. Clasificación de los actos administrativos

Al hablar de la clasificación de los actos administrativos distintos investigadores los han clasificado de varias maneras; Rodríguez (2007) recuerda las dos principales. Inicialmente, menciona que Forsthoff los clasifica en cuatro, según sus efectos: Actos imperativos, conformadores, declaratorios y registrales.

Así pues, los actos imperativos hacen referencia a los que emiten un mandato o una prohibición y su propósito central es provocar en los obligados una determinada conducta con respecto a la administración. Enseguida, los actos conformadores son los que establecer, modifican o extinguen una situación o una relación jurídica concreta, por ejemplo, las concesiones, licencias y permisos, el nombramiento de funcionarios públicos, entre otros (Rodríguez, 2007).

Después, los actos declaratorios hacen referencia a las manifestaciones de la administración de las que dependen determinadas consecuencias jurídico-administrativas, para ejemplificarlo, una declaración de que una vía es de uno público. Finalmente, los actos registrales que son aquellos que no contienen ninguna disposición sobre una situación jurídica, nada fundan, ni nada modifican; únicamente tienen como fin constituir medios probatorios, de atestiguación y demás.

Ahora, Gabino Fraga recordado por Rodríguez (2007) desarrolló otra clasificación en la que tomó en cuenta otros criterios para hacer su clasificación (gráfico 8), en el se distinguen cinco grandes grupos: Por su naturaleza, por las voluntades que intervienen en formación, por la relación de la voluntad con la ley, por su radio de acción, por su razón de finalidad y por su contenido y efectos jurídicos.

Para mencionarlos a grandes rasgos, por su naturaleza, son los actos jurídicos que son los que producen consecuencias jurídicas y los actos materiales que son los que no producen ningún efecto de derecho y sólo verifican prácticamente el designio del propio acto jurídico. Por voluntades que intervienen en su formación, se alude a los actos unilaterales o simples y los actos plurilaterales o complejos.

Figura 8.

Clasificación de los actos administrativos según Gabino Fraga

POR SU NATURALEZA	a. Actos jurídicos b. Actos materiales	
POR LAS VOLUNTADES QUE INTERVIENEN EN SU FORMACION	a. Unilaterales o simples b. Plurilaterales	1. Acto colegial 2. Acto complejo 3. Acto condición 4. Acto contractual
POR LA RELACION DE LA VOLUNTAD CON LA LEY	a. Acto obligatorio, vinculado o reglado b. Actos discrecionales	
POR SU RADIO DE ACCION	a. Internos b. Externos	
POR RAZON DE SU FINALIDAD	a. Actos de preliminares y de procedimiento b. Actos de decisión o resolución c. Actos de ejecución	
POR SU CONTENIDO Y EFECTOS JURIDICOS	a. Actos destinados a ampliar la esfera jurídica de los particulares b. Actos destinados a limitar la esfera jurídica de los particulares d. Actos que hacen constar la existencia de un estado o de hecho o de derecho	1. Actos de Admisión 2. Acto de Aprobación 3. Actos de dispensa 4. Autorización Licenciada por Permiso 5. Actos de ejecución Forzada 1. Ordenes administrativas 2. Expropiación 3. Sanción Administrativa 4. Ejecución forzada 1. Registro 2. Certificación 3. Autenticación 4. Notificación 5. Publicación

Nota. Tomado de “Clasificación de los actos administrativos”, E. Ruíz. 2018.

(https://www.academia.edu/37070683/CLASIFICACION_DE_LOS_ACTOS_ADMINISTRATIVOS)

Por la relación de la voluntad con la ley se refiere desde el punto de vista de la relación que guarda la voluntad creadora del acto con la ley, se divide en dos categorías el acto obligado y el acto discrecional. Por su radio de acción, desde el punto de vista de los límites de acción, se

incluyen en internos y externos, según que sólo produzcan sus efectos en el seno de la organización administrativa, o trasciendan fuera de ella.

Por razón de su finalidad, pueden clasificarse en actos preliminares y de procedimiento, actos de decisión o de resolución y actos de ejecución. Finalmente, por su contenido y efectos jurídicos alude a actos destinados a la esfera jurídica de los particulares, destinados a limitar a esfera jurídica de los particulares y que hacen constar la existencia de un estado de hecho o de derecho.

5.2.2.3. Principios que regulan la actuación administrativa

Ahora Bernal (2008) dentro de los apartados teóricos explica que hay unos principios que regulan la actuación administrativa. Inicialmente, menciona el principio de economía que hace referencia a que la actuación administrativa se surta con la menor onerosidad posible y que además de ello, no se han exigencias que no estén expresamente consagradas en la ley, como autenticaciones, sellos y demás.

Después, el principio de celeridad busca que las actuaciones administrativas no se demoren indefinidamente y tengan un tiempo razonable, en caso de no cumplirse, es necesario emitir una falta disciplinaria contra quien no cumpla con este principio. Luego, en el principio de eficacia, se pretende que, en caso de que se descubra la omisión de un trámite administrativo, la administración subsane, evitando pérdidas (Bernal, 2008).

Enseguida, el principio de imparcialidad señala que las actuaciones administrativas deben respetar el derecho a la igualdad, acá se deben hacer respectas aspectos como órdenes de trámite de todas las actuaciones, orden de registro y demás. El principio de publicidad señala que los actos administrativos no pueden ser secretos y deben dársele publicidad ya sea a través de notificación, si es un acto de carácter particular, o publicación si es un acto en general.

Finalmente, el principio de contradicción expone que los particulares pueden conocer y controvertir las decisiones de las autoridades a través del procedimiento administrativo, a su vez, el particular puede cuestionar el acto administrativo, con el fin de garantizarle el derecho a la defensa (Bernal, 2008).

5.2.2.4. Caracteres del acto administrativo

Ahora, para cerrar el apartado de actos administrativos se van a mencionar los caracteres de este; Gordillo (2001) empieza hablando sobre la presunción de legitimidad, el autor señala que el acto administrativo se presume legítimo por su sola calidad de tal, es decir tienen que constituir el ejercicio legítimo de la actividad administrativa y, por consiguiente, toda invocación de nulidad debe ser necesariamente alegada y probada en juicio. En este punto, las consecuencias de la presunción de legitimidad o validez del acto administrativo son:

“1. El acto no puede ser invalidado de oficio por el juez, sino que se requiere una petición de parte interesada con el fin de que el juez pueda declarar la nulidad. 2. es necesaria una investigación de hecho para poder determinar concretamente de qué vicio adolece el acto; dicho de otro modo, no puede juzgarse en abstracto la nulidad del acto, sino que es necesario referirla a las particulares circunstancias de cada caso” (Gordillo, 2011, p.209).

Continuando con los caracteres, Gordillo (2011) se pronuncia sobre la ejecutividad y ejecutoriedad, en ella menciona que la doctrina tradicional reconocía el acto administrativo de carácter ejecutorio; implicando, por un lado, que debía cumplirse y que la administración tenía a su disposición los medios necesarios para hacerlo cumplir por medio de la coerción. En breve, quiere decir que el acto administrativo debe cumplirse y tomar como característica aparte la de su posible ejecutoriedad.

Ahora, la teoría de los vicios invalidantes del acto administrativo, esta teoría busca establecer causales que dan paso a desvirtuar la presunción de legalidad que rodea a todo acto administrativo, los cuales se tipifican en cuatro mecanismos. Primero, los pronunciamientos expresos de naturaleza jurisdiccional, eso se da cuando se decreta la suspensión provisional del acto o su nulidad (Fernández, 2015). Segundo, las manifestaciones de voluntad “como producto de la impugnación del acto administrativo en vía gubernativa a través de recursos ordinarios y extraordinario de revocatoria directa o esta última como mecanismo propio de la administración pública” (Fernández, 2015, p.570).

Tercero, la teoría expone la excepción de inconstitucionalidad, es decir inaplicación de un caso en concreto por parte de los operadores públicos, por ser contrario a la constitución. Finalmente, se habla de la excepción de ilegalidad, que ocurre cuando el acto es contrario a la ley legal en sentido formal; acá, por regla general solo se puede declarar la jurisdicción contencioso-administrativa y a título de excepción otras autoridades, valga aclarar solo cuando lo establezca la ley (Fernández, 2015).

Para cerrar, al hablar de la estabilidad del acto administrativo, alude a la estabilidad de los derechos, la cual es sin duda, una de las principales garantías del orden jurídico, dicho de otro modo, Gordillo (2011) afirma que los actos administrativos deben ser estables, irreversibles e irrevocables.

5.2.3. El daño antijurídico

Finalmente, se quieren dejar unas bases sobre los conceptos y teorías sobre el daño jurídico con el fin de que el lector tenga una base sólida y amplía sobre lo que se va a investigar. Si bien es cierto, al hablar de daño antijurídico, la primera referencia que se tiene en Colombia es la llegada de la nueva Constitución Política en 1991, sin embargo, antes de explorarlo más a

fondo, es necesario darle una definición a ello, el Consejo de Estado de Colombia (s.f.) entiende el daño antijurídico como la lesión a un derecho, bien jurídico o interés legítimo que los ciudadanos no están obligados a soportar; Es decir, es una lesión a determinado interés protegido por el ordenamiento jurídico.

5.2.3.1. Teorías que soportan la responsabilidad del Estado

Al hablar de teorías del daño antijurídico, es vital dirigirse a las teorías sobre la responsabilidad del Estado; según Jiménez (2013) estas son la evolución del conjunto del derecho, pues desde hace mucho tiempo, el derecho se asimilaba únicamente a términos de responsabilidad civil o servidores públicos, pero no se relacionaba directamente al Estado. Por ejemplo, en el sistema anglosajón, hasta hace algún tiempo era el funcionario autor del hecho perjudicial quien respondía con su patrimonio personal.

Con lo dicho, fue al final del absolutismo donde triunfa la ideología liberal e inician los Estados de Derecho, esta llegada trajo consigo dos principios; Por un lado, el principio de legalidad que alude a que el Estado actúe, pero sujeto a la ley y, por otro lado, el principio de responsabilidad que significa que el Estado actúe pero que pague los perjuicios ocasionados. Con esto se quiere decir que el Derecho y el poder político se articularon mejor en dos puntos centrales:

“1. Que el poder tiene su origen en la comunidad o en el pueblo y que, por consiguiente, el gobernante no lo recibe directamente de Dios. 2. Que el gobernante y sus agentes en el ejercicio del poder político ya no pueden disponer de este de manera arbitraria y, por tanto, su actuación debe estar ajustada a la ley” (Jiménez, 2013, p.68)

Sin embargo, antes de ello, se expone la teoría de la irresponsabilidad del gobernante, enfocada en el estado moderado; Según Jiménez (2013) esta proviene de las tesis contractualistas,

en concreto la formulada por Thomas Hobbes. En ella, se afirma que los hombres en sociedad poseen determinados derechos naturales de la vida y, el Estado es el encargado de preservar la seguridad y protección de sus gobernados, garantizando que no se vulneren ninguno de los derechos.

Con lo anterior, Jiménez (2013) menciona también, la Teoría de la separación de responsabilidades. La falta del Servicio y la falta Personal; Todo ello porque el Estado cada vez tenía una mayor intervención en la economía y en la sociedad, ello es sinónimo de un aumento de actividades y servicios a su cargo. Por ello, en Francia aparece la escuela de Burdeos, donde se desarrolló la teoría del servicio público.

Con todo ello, a partir de estos desarrollos, la doctrina y la jurisprudencia empezaron a señalar los límites de la responsabilidad estatal y la de sus funcionarios; esto, fue muy relevante dado que el Estado no actúa por sí mismo sino por medio de sus agentes, la cual empieza a cuestionarse si debe responder por todas o solo por algunas actuaciones de sus funcionarios.

Para el caso colombiano, la Constitución de 1991 introdujo en su artículo 90 el fundamento constitucional de la responsabilidad patrimonial del Estado, sin embargo, es importante tener en cuenta que para Alonso y Ramírez (2011) la jurisprudencia del Consejo de Estado ya tenía bases de ello en diferentes disposiciones de la Constitución de 1886 con los artículos 2º, 16º y 30º que consagraban el principio del Estado para proteger los derechos de los ciudadanos. Así pues, fue hasta el año 1998 que el Tribunal de lo Contencioso Administrativo y la Corte Constitucional a través de la Sentencia C-038 de 2006 establecieron la temática más a fondo.

Un aspecto importante a resaltar es que, como bien se sabe, el poder está dividido en las ramas ejecutiva, legislativa y judicial; No obstante, la reparación de daños estaba limitada

solamente a las decisiones o vulneraciones causadas por el poder ejecutivo y, a inicios del siglo XIX empieza a reconocerse también los originados por las otras dos ramas del poder (Alonso & Ramírez, 2011).

Adicionalmente, González (2009) citado en Rey y Téllez (2017) señalan que el daño antijurídico proviene de una doctrina española que apoya el concepto de lesión, que equivale al perjuicio antijurídico, considerando como el perjuicio provocado a una persona que no tiene el deber de soportar.

Con ello, llevándolo un poco al terreno internacional, Chinen (2014) habla de la teoría de la complejidad de la responsabilidad estatal, en ella se expone que la teoría es consistente con una premisa básica del derecho internacional de que el Estado es un portador de la responsabilidad. Con ello, la teoría de la sugiere que el Estado no es una abstracción legal ni reducible a los individuos que lo componen; en cambio, es un fenómeno emergente que surge de interacciones complejas entre individuos formales. A raíz de dichas interacciones, cualquier sistema legal o ético que intente vincular el comportamiento individual y grupal será plagado de problemas, en el sentido que, siempre van a existir diferentes entre quienes componen la sociedad y al final, el Estado va a ser el responsable, volviéndolo así en una complejidad. Con lo dicho respecto al daño antijurídico, se quiere mostrar que más las teorías son relevantes en el sentido que permiten entender en qué consiste el daño antijurídico y el porqué es importante tenerlo en cuenta en el contexto colombiano.

6. Diseño metodológico

6.1. Metodología propuesta

A partir de los planteamientos ya expuestos, la investigación va a tener un enfoque mixto, esto con el fin de explorar el rol que cumplen los actos administrativos dentro de los

procedimientos de daño antijurídico. Tal y como lo señala Hernández, Fernández y Baptista (2014) esta metodología tiene como propósito lograr una perspectiva más amplia y profunda del fenómeno, produciendo datos más variados mediante la multiplicidad de observaciones, ya que se tienen en cuenta diversas fuentes y tipos de datos. Lo anterior, está directamente relacionado con los objetivos planteados, considerando que el propósito de la investigación es estudiar las políticas presentes en los últimos dos años de la organización relacionadas con la temática a explorar, pero también se pretende analizar la aplicación de dichos proyectos sin alterar el ambiente laboral en el que el público interno se desenvuelve.

Por lo dicho, durante la investigación se va a trabajar de la mano con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), entidad del Estado colombiano que aplica anualmente políticas para combatir el daño antijurídico las cuales, valga la obviedad, están alineadas con las necesidades de la investigación. Así pues, dentro de la muestra se pretende emplear un público centrado en líderes de área con el propósito de profundizar acerca de su opinión especializada. De igual manera, se quiere aplicar la investigación a servidores públicos de manera voluntaria que represente una parte significativa del público interno, es decir desde los gerentes de área hasta los profesionales.

En lo referente a la recolección de datos el proyecto se va a dividir en dos fases. Inicialmente, la primera fase cualitativa consistirá en un primer acercamiento al fenómeno central mediante el análisis de documentos y políticas presentes en los últimos dos años. Tal y como lo exponen Hernández, Fernández y Baptista (2014) le sirven al investigador para conocer los antecedentes de un ambiente. Por ende, el fin de esta herramienta se centra en entender el panorama de la entidad en términos de políticas y proyectos que se tengan para combatir el daño antijurídico.

Además, en esta fase, se van a desarrollar entrevistas semiestructuradas, las cuales se espera que permitan que se logre realizar un intercambio de perspectivas e información para lograr una definición e identificación sobre el rol de los actos administrativos dentro de los procedimientos de daño antijurídico. Dicha herramienta, se va a aplicar a dos expertos en el tema, por un lado, al jefe de fiscalización de personas jurídicas y, por otro lado, el jefe de auditoría de personas naturales; todo esto para sintetizar y comparar la información.

Para cerrar, para la fase cuantitativa se espera que se construya un panorama mucho más aterrizado a la realidad que se vive dentro de la entidad diariamente, por ello se va a aplicar un cuestionario con servidores de la entidad voluntarios que incluya a empleados de diferentes posiciones, es decir desde gestores hasta analistas, se pretende indagar sobre sus opiniones sobre los procedimientos relacionados con el daño antijurídico que se han venido empleando.

Para cerrar, luego de la recolección de todos los datos ya expuestos se va a desarrollar un análisis con los resultados, clasificándolos y comparándolos con el fin de sacar conclusiones en lo que concierne al daño antijurídico.

6.2. Resultados y análisis

Durante este capítulo, se quieren mostrar los resultados del trabajo investigativo que se hizo en la entidad. Por lo que, inicialmente, se exponen los planes, procedimientos y contexto de la entidad en lo referente al daño antijurídico. Posteriormente, el apartado sigue con las entrevistas realizadas a los jefes de las áreas de fiscalización de personas jurídicas y el jefe de auditoría de personas naturales, con las que se obtiene un panorama más claro sobre las fortalezas y debilidades de los planes expuestos en el primer momento; finalmente, se cierra con una encuesta al público interno de la entidad en el que diferentes servidores de diferentes

posiciones plasmaron sus opiniones sobre las estrategia que está llevando a cabo para combatir el daño antijurídico.

6.2.1. Análisis de los procesos internos de la DIAN: Procesos para combatir el daño antijuridico

Como primer paso dentro del trabajo de campo, se llevó a cabo una recopilación tanto de las causas de las demandas contra la entidad como las acciones de mejoramiento y políticas internas para combatir mencionada problemática. Todo ello, con el fin de que el lector tuviese una base para entender las fortalezas y debilidades de los procedimientos.

Inicialmente, en cuanto a las acciones de mejoramiento, al cierre del 2017 la resolución 074 (tabla 6) tenía como fin crear un plan para prevenir el daño antijuridico. Entre ellas, es viable resaltar que como primera instancia, se tiene como fin revisar los documentos de gestión con el propósito de resaltar en qué aspectos se puede mejorar.

Asimismo, durante el año se realizan mesas de estudio semestrales en las que se evalúan y se unifican criterios sobre las demandas presentadas en el periodo en estudio. Ahora, en lo referente a las acciones de mejoramiento del público interno general, por un lado, se realizan capacitaciones que buscan que el funcionario evite caer en errores comunes y de igual manera, semestralmente se hacen retroalimentaciones sobre los medios probatorios con el fin de generar una guía un poco más clara.

En términos generales, en un primer acercamiento es posible ver reflejado que las acciones van no solo dirigidas a mejorar documentos internos, políticas y demás, sino que por el contrario, se acercan a los servidores públicos y buscan guiarlos y capacitarlos oportunamente.

Tabla 3.*Resolución 074 del 29/12/2017*

ARTÍCULO	RESOLUCIÓN 074 DEL 29/12/2017	
	DISPOSICIÓN	ACCIÓN A DESARROLLAR
ARTÍCULO 1	Adopción de la política de prevención del daño antijurídico	
ARTÍCULO 2	Revisión a nula de documentos de gestión	En junio revisión de documentos para fortalecer el aspecto probatorio
ARTÍCULO 3	Aspecto probatorio en los programas de control y fiscalización	Incorporar en los lineamientos de auditoria un capítulo de aspectos probatorios
ARTÍCULO 4	Mesa de estudio en materia probatoria	Efectuar semestralmente una mesa de estudio sobre régimen probatorio para unificar criterios
ARTÍCULO 5	Recomendaciones probatorias virtuales	Publicación de Tips
ARTÍCULO 6	Capacitación	Capacitación teórica practica de no menos de 100 horas, durante los próximos 3 años
ARTÍCULO 7	Talleres de retroalimentación	En junio y diciembre taller a cargo de la División de Gestión Jurídica sobre medios probatorios

ARTÍCULO 8	Evaluación Permanente de la Gestión	Informe en diciembre sobre la calidad de expedición de actos administrativos
ARTÍCULO 9	Evidencias de Cumplimiento	Deberán estar documentadas
ARTÍCULO 10	Divulgación y vigencia	1o de enero de 2018

Nota. Elaboración propia.

Por añadidura a la resolución ya explorada, en el 2019 se creó otra resolución para mejorar lo planteado (tabla 7), básicamente, a inicio de año de adopta una nueva política de prevención del daño antijurídico, posteriormente, en agosto y febrero de cada año se hacen unas mesas de estudio para evaluar la efectividad de la política.

Además, se dan capacitaciones teóricas para que los funcionarios tengan conocimiento de en qué se está fallando y de qué manera se deben aplicar los procedimientos internos para evitar caer en errores a la hora de emitir actos administrativos.

En breve, es oportuno reflejar que las resoluciones expuestas evalúan por un lado, únicamente las políticas y los planes de mejora y por otro lado, capacitan y guían teóricamente hablando a los funcionarios.

Tabla 4.

Resolución 010 del 31/01/2019

ARTÍCULO	RESOLUCION 010 DEL 31 DE ENERO DE 2019	
	DISPOSICION	ACCION A DESARROLLAR
ARTÍCULO 1	Adopción de la política de prevención del daño antijurídico	

ARTÍCULO 2	Inducción y reinducción	Incorporar un capítulo de prueba
ARTÍCULO 3	Modificación del artículo 4o de la Resolución 074 de 2017- Mesas de estudio en materia probatoria	Reunirse dentro de los primeros 15 días de agosto y febrero de cada año
ARTÍCULO 4	Modificación del artículo 6o de la Resolución 074 de 2017- Capacitación	Capacitación teórica practica de no menos de 100 horas, durante los próximos 4 años
ARTÍCULO 5	Evidencias de Cumplimiento	Deberán estar documentadas
ARTÍCULO 6	Publicación	Deberá ser publicada en el diario oficial
ARTÍCULO 7	Vigencia	Rige a partir de la publicación

Nota. Elaboración propia.

6.2.1.1. Causas del daño antijuridico 2017 – 2019

Ahora, ya que se sabe la manera en que la entidad combate el daño antijuridico, se quiere conocer las causas, cantidades y demás aspectos de las demandas con el fin de aterrizar un poco más en qué factores es que la entidad está fallando. Los resultados de los informes de litigiosidad presentan en primer lugar las estadísticas más importantes de las demandas notificadas a la entidad, obteniendo como resultado que pese al acompañamiento de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado ANDJE, que ha contribuido a que las entidades del estado implementen políticas de daño antijurídico, la entidad ha incrementado el número de demandas en los últimos tres años.

En el año 2017 la DIAN fue notificada de 1.089 demandas. Esta cifra disminuyó en un 21,6% con relación al año 2016, donde se recibieron 1.389 demandas. No obstante, en el año 2018 fueron notificadas por el buzón de notificaciones judiciales 1.208 demandas en contra de la DIAN, lo que representó un aumento del 11% con relación al año anterior. Y, para el año 2019, al buzón de notificaciones judiciales se notificaron 1.418 demandas en contra de la DIAN lo que representó un aumento del 14% con relación al 2018 (ver tabla 5).

Tabla 5.

Demandas notificadas a las DIAN 2017-2019

Año	Demandas notificadas a la entidad	DEMANDAS				
		<i>Porcentaje asuntos tributarios</i>	<i>Porcentaje temas aduanero</i>	<i>Porcentaje temas laborales</i>	<i>Porcentaje de responsabilidad contractual</i>	<i>Otros</i>
		2017	1089	59,2%	29,2%	7,9%
2018	1208	61,4%	31,4%	4,9%	0,5%	1,8%
2019	1418	55,0%	37,9%	4,1%	1,1%	1,9%

Nota. Elaboración propia.

Así pues, como se observa también en la tabla 8, en cuanto a los porcentajes de las demandas, la mayor cantidad de demandas siempre la llevan la de asuntos tributarios seguidos de las de temas aduaneros, es decir, en primera instancia se evidencia en qué área es que la entidad debe enfocar sus esfuerzos y planes de mejora.

Ahora, en lo que concierne a las causas de estas demandas, En el año 2017 las dos principales causas fueron diferencias de criterio en la interpretación jurídica (308) y por valoración probatoria que comprende errores en el decreto o práctica de pruebas y/o insuficiencia

en la valoración de pruebas (283). Seguidas del 2018 en que se resaltan como principales la diferencia de criterio en la interpretación jurídica y aplicación errada de la norma, insuficiente valoración probatoria y decisión sin motivación.

Igualmente, las dos principales causas de demandas en el año 2019 se mantienen en la constante de los años anteriores, diferencias de criterio en la interpretación jurídica y por valoración probatoria. Para cerrar, En el año 2017 las principales causas reiteradas de los fallos en contra de la entidad y con nulidad parcial de los actos, en procesos tributarios, aduaneros y cambiarios obedecieron a diferencias de criterio en la interpretación jurídica y deficiencias en la valoración probatoria. Estas causas generadoras de decisiones en contra se mantienen con referencia a los fallos del año 2016.

En el año 2018 de las principales causas fueron por aplicación del principio de favorabilidad, diferencias de criterio en la interpretación jurídica y deficiencias en la valoración probatoria, situación que se mantuvo en el año 2019 (ver tabla 6).

Tabla 6.

Causa de pérdida de fallos 2017-2019

FALLOS EJECUTORIADOS		CAUSAS DE PERDIDA DE FALLOS			Valor pretensiones de las demandas en materia tributaria
<i>Favor</i>	<i>Contra</i>	<i>Diferencia criterios de interpretación jurídica</i>	<i>Insuficiencia valoración probatoria</i>	<i>Nulidad o revocatoria del concepto de la decisión</i>	

212	111	26	10	5	
233	141	48	44	8	2.141.699.000.000
523	210	63	37	7	2.321.223.200.000

Nota. Elaboración propia.

6.2.2. Encuestas a funcionarios

Teniendo en cuenta las limitaciones de obtención de información asociadas a la pandemia por COVID-19 en los años 2020 y 2021 y la emergencia sanitaria decretada por el ministerio de Salud y Protección social mediante la Resolución 385 de 2020 y prorrogada a su vez por las Resoluciones 844, 1462, y 2230 de 2021 y 222 de 2021, se diseñaron dos instrumentos de recolección de información a través de formularios web mediante del aplicativo Google Forms¹ (Resultados en el Anexo #1).

Es importante resaltar que el enfoque de este del instrumento de validación por expertos, no pretenden necesariamente generalizar los resultados del estudio, sino analizarlos intensivamente (Hernández et al., 2014) y que para garantizar la sinceridad en las repuestas se garantizó el anonimato en las respuestas.

Como lo establecen Hernández et al., (2014), un cuestionario consiste en un conjunto de preguntas respecto de una o más variables a medir (Chasteauneuf, 2009). Debe ser congruente con el planteamiento del problema e hipótesis (Brace, 2018).

A continuación, se describe la ficha técnica del instrumento:

Diseño de la	Se determinaron los siguientes perfiles:
Muestra:	-Auditores expertos de la División de Fiscalización y Liquidación Tributaria Extensiva.

¹ Enlace disponible en el siguiente enlace: <https://forms.gle/UQWJktQazshYZkXbA>

	-Revisores Expertos de la División de Fiscalización y Liquidación Tributaria Extensiva.
	Jefes de grupo interno de trabajo de la División de Fiscalización y Liquidación Tributaria Extensiva.
	-Auditores expertos de la División de Fiscalización y Liquidación Tributaria Intensiva para Personas Jurídicas y Asimiladas.
	- Auditores expertos de la División de Fiscalización y Liquidación Tributaria Intensiva para Personas Naturales y Asimiladas.

Tamaño de la Muestra:	La validación por juicio de expertos fue realizada con cuarenta y nueve (49) funcionarios expertos en el proceso de fiscalización.
Objetivo:	Validar con los funcionarios sobre sus perspectivas respecto los procedimientos relacionados con el daño antijurídico que se han venido empleando.
Escala de Valoración	Escalas numéricas Siendo 1 muy poco efectivo y 5 muy efectivo. Preguntas de única respuesta.

Preguntas y/o consignas:	<ol style="list-style-type: none"> 1. ¿A qué área de la DIAN pertenece? 2. ¿Cuál es su cargo? 3. Teniendo en cuenta que la mayor causa de las demandas de la entidad es por la diferencia de criterio en la interpretación jurídica. Desde su experiencia esto se debe principalmente por:
---------------------------------	---

-
4. Entre las políticas que tiene la entidad, se realizan mesas de estudio semestrales en las que se evalúan y se unifican los criterios de las demandas falladas en contra de la entidad. ¿Qué grado de efectividad considera tienen esas sesiones? Siendo 1 muy poco efectivo y 5 muy efectivo.
 5. Respecto del plan institucional de capacitación, las capacitaciones que buscan que los funcionarios no caigan en errores comunes. ¿Usted considera que?
 6. Según se afirma en la entidad, existe un acompañamiento por parte de los revisores para concretar los planes de auditoría y para hacer un seguimiento continuo de las investigaciones que se llevan a cabo. Desde su experiencia, ¿Cómo califica este acompañamiento? Siendo 1 muy poco efectivas y 5 muy efectivas.
 7. A inicio de cada año, la DIAN adopta una nueva política de prevención del daño antijurídico. ¿Ha sentido alguna evolución en dichas políticas? Califique siendo 1 muy poca evolución y 5 gran evolución.
 8. Entre las políticas de la DIAN, está revisar los documentos de gestión con el propósito de resaltar en qué aspectos usted como funcionario, puede mejorar. ¿Qué tan efectivos siente usted que ha sido dicho proceso? Siendo 1 muy poco efectivas y 5 muy efectivas
-

8. Caracterización caso de estudio: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)

Este apartado pretende hacer una caracterización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la entidad donde se realizará la investigación. Por ello, inicialmente, el capítulo se enfoca en realizar un abordaje general, con el fin de entender el propósito y la estructura de la organización y, enseguida, se centra en el proceso de fiscalización y liquidación, teniendo en cuenta que desde esas áreas se desarrollan todos los actos administrativos que desencadenan en el daño antijurídico que se pretende abordar en la investigación.

8.1. DIAN: Por una Colombia Humana

La dirección de impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) es una entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, está constituida como un organismo administrativo especial desde 1992, mediante el Decreto 2117 (DIAN, 2021). Así pues, la organización tiene como fin garantizar la seguridad fiscal del Estado y debe velar por proteger el orden público económico nacional, a través de la administración y control tanto de las obligaciones tributarias como aduaneras y cambiarias (DIAN, 2021).

Ahora bien, con respecto a la estructura interna de la organización, esta se divide de acuerdo con sus procesos, como se ve en la tabla 2, están los procesos estratégicos, misionales, de apoyo y finalmente, de evaluación y control. Para empezar, los procesos estratégicos aluden a aquellos que tienen como propósito apoyar a la entidad a que cumpla con sus objetivos y políticas; enseguida, los procesos misionales son como el corazón de la entidad, es decir tiene que ver con la razón de ser y las responsabilidades de la DIAN pues, son los que se encargan de garantizar que se cumpla con la seguridad fiscal del Estado, como se puede ver, en este punto está el proceso de fiscalización y liquidación que es en donde se va a enfocar la investigación (DIAN, 2021).

Para cerrar, los procesos de apoyo como su nombre lo indica, soportan los procesos estratégicos y misionales y, los de evaluación y control garantizan un ejercicio de medición y retroalimentación con el fin de que la entidad pueda alcanzar los objetivos y metas propuestos (DIAN, 2021).

Tabla 7.

Procesos en la DIAN

Procesos Estratégicos	Procesos Misionales	Procesos de Apoyo	Procesos de Evaluación y Control
Inteligencia Corporativa	Asistencia al Cliente	Gestión Humana	Investigación Disciplinaria
	Recaudación		
	Comercialización	Recursos Financieros	
	Fiscalización & Liquidación		
	Gestión Jurídica	Servicios Informáticos	Control Interno
	Administración de Cartera		
	Gestión Masiva	Recursos Físicos	
	Operación Aduanera		

Nota. Adaptado de “Mapa de Procesos”. DIAN. S.f.

(<https://www.dian.gov.co/dian/entidad/Paginas/mapaprosesos.aspx>)

8.2. Proceso de fiscalización y liquidación

Como se evidenció previamente, el proceso de fiscalización y liquidación hace parte de los procesos misionales, básicamente se encarga de proferir actos administrativos que posteriormente son controvertidos en la Jurisdicción Contenciosa Administrativa.

En cuanto a su estructura interna, está conformada por, **director de Gestión de Fiscalización y Liquidación**, cargo de libre nombramiento y remoción; **subdirectores de Gestión de Fiscalización y Liquidación** y **Jefes de Coordinación**, son profesionales que les corresponde evaluar y proponer mejoras a las técnicas y procedimientos definidos para adelantar las investigaciones y/o auditorias y proferir las actuaciones administrativas con eficiencia y eficacia. **Director Seccional**, está encargado de una territorial, quien hace cumple y hace cumplir los procedimientos de auditoría establecidos por el nivel central (DIAN, 2015).

Después, vienen **los jefes de las Divisiones de Gestión de Fiscalización y Liquidación** y **Jefes de Grupo Interno de Trabajo**, tienen como función garantizar que los empleados a su cargo en desarrollo de las investigaciones apliquen lo establecido en las normas, y, disponer de mecanismos de retroalimentación entre los responsables con el fin de promover su mejoramiento y actualización permanente (DIAN, 2015).

Para cerrar, los **empleados públicos involucrados en el proceso (Auditores)**, están encargados de la investigación deberá aplicar los procesos, técnicas, procedimientos y formalidades señalados en el presente Manual y, promoverá la mejora continua a los mismos. De igual forma desarrollará conductas proactivas y concretas para identificar deficiencias, dificultades o inoperancias de los lineamientos con el fin de que se comuniquen y ajusten oportunamente (DIAN, 2015).

8.2.1. Descripción de los procesos de Fiscalización y Liquidación

Para empezar, es importante entender que el área ha dividido sus labores y actividades en tres diferentes, los subprocesos, y acciones. Todo ello, en la búsqueda de entregar productos y servicios que atiendan una calidad optima, donde la diferencia de los procedimientos radica en las formalidades, términos y contenido normativo (DIAN, 2017)

8.2.1.1. Subprocesos en el área

Con base en lo mencionado, los subprocesos son todos los procedimientos y actividades que tienen como propósito controlar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, de la cual se generan actuaciones administrativas por parte de la Dirección de Gestión de Fiscalización y Liquidación, las Coordinaciones, las Subdirecciones de Gestión de Fiscalización y Liquidación las Divisiones de Gestión de Fiscalización y Liquidación y los Grupos Internos de Trabajo a nivel nacional que integran el proceso de Fiscalización y Liquidación.

Así pues, como se evidencia en la tabla 3, los subprocesos del área objeto de estudio se dividen en 4, se inicia con la investigación y la imposición de sanciones y continua con el control y prevención de operaciones sospechosas y las denuncias que recibe el departamento.

Tabla 8.

Subprocesos Fiscalización & Liquidación

SUBPROCESO	OBJETO
Investigación y determinación de impuestos y gravámenes	Controlar las obligaciones fiscales que en forma voluntaria determinan los clientes en las declaraciones tributarias o documentos establecidos para ello, o identificar, responsables omisos o renuentes a cumplir con sus obligaciones fiscales. A través de la investigación y determinación de

	<p>impuestos y gravámenes, se generan actuaciones administrativas por parte de las Divisiones de Gestión y/o Grupos Internos de Trabajo que integran el proceso de Fiscalización y Liquidación, de acuerdo con el procedimiento que estableció el legislador, encaminado a cumplir una óptima liquidación de la obligación sustancial (DIAN, 2017).</p>
<p>Determinación e imposición de sanciones</p>	<p>Se propone o impone sanción a quienes incumplan las normas u obligaciones de contribuir con el financiamiento del Estado, la protección y el orden público económico. La investigación administrativa, puede ser tributaria, respecto de los impuestos administrados por la DIAN (DIAN, 2017).</p>
<p>Control y prevención a operaciones sospechosas de lavado de Activos y Financiación del Terrorismo</p>	<p>Analiza los reportes de operaciones sospechosas radicados por clientes internos y externos con el objeto de detectar posibles operaciones de lavado de activos o financiación al terrorismo; con base en esta información, se conforman reportes que tengan incidencia en los asuntos de competencia de la Unidad de Información y Análisis Financiero (UIAF) y se remiten a las Direcciones, Coordinaciones, Subdirecciones, Divisiones y /o Grupos Internos de Trabajo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales "DIAN", cuando sea del caso (DIAN, 2017).</p>
<p>Denuncias de Fiscalización y Liquidación</p>	<p>Permite administrar la información originada en denuncias de terceros de carácter tributario, aduanero, cambiario para garantizar su oportuna atención y evaluación (DIAN, 2017).</p>

Nota. Elaboración propia.

8.2.1.2. Procedimientos en fiscalización y liquidación

Recordando lo expuesto, el segundo tipo de labores del área son directamente los procedimientos, desde acá es donde se profieren los actos administrativos, basadas en una previa investigación de determinados expedientes. Dicha investigación, se divide en 7 etapas (tabla 4) que comprenden toda la investigación ya sea de una persona natural o jurídica y van desde la recopilación de la información hasta la elaboración del informe final.

Tabla 9.

Pasos desarrollo de un expediente

No.	ETAPA	QUE COMPRENDE
1	Iniciar la acción de Fiscalización y Liquidación	Comprende la recopilación sistemática de toda la información que origina la acción de Fiscalización y Liquidación y la apertura de esta. Para iniciar la acción de Fiscalización y Liquidación se requiere conformar un expediente considerando los lineamientos establecidos por la Subdirección de Gestión de Recursos Físicos o quien haga sus veces, relacionados con la conformación de expedientes. Para conformar un expediente o carpeta preliminar, que contenga los documentos necesarios para iniciar la acción de Fiscalización y Liquidación.
2	Investigación, pruebas y/o evidencias y decisión	Este procedimiento comprende el conjunto de actividades sistemáticas, independientes y documentadas llevadas a cabo por uno o varios empleados públicos competentes para obtener pruebas y/o evidencias y analizarlas o evaluarlas, con el fin de determinar si existen o no diferencias frente a los criterios de auditoría.

3	Verificación de requisitos de tipo formal	<p>Consiste en la identificación y evaluación de los requisitos de tipo formal necesarios para el inicio de la investigación. Al momento de iniciar una acción de Fiscalización y Liquidación se debe verificar:</p> <p>Competencia de carácter funcional y territorial para actuar;</p> <p>Si el investigado es sujeto o no de obligaciones formales de: presentar declaraciones de renta, ventas, retención en la fuente, responsabilidades derivadas de importaciones y exportaciones y/o regímenes de cambio; o entregar reporte de información exógena, medios magnéticos, etc.</p> <p>La verificación de estos requisitos se efectuará en atención a las características de la acción de Fiscalización y Liquidación iniciada y los que se señalen en los lineamientos de auditoría, teniendo en cuenta la especialidad de las disposiciones legales.</p>
4	Elaboración del plan de auditoría	<p>El plan de auditoría es el documento que describe las actividades mediante las cuales se establecen las pautas o lineamientos de tipo técnico para verificación de hechos o circunstancias económicas, de tal forma que se precisan los aspectos fundamentales sobre los cuales se debe centrar y desarrollar la investigación. Con base en el análisis de los elementos de juicio aportados, se definirán los puntos objeto de investigación y el plan a seguir, teniendo en cuenta que la misma debe orientarse con sujeción a las características específicas de cada caso.</p>

		<p>El plan de auditoría hará parte del expediente y será elaborado por el responsable de la investigación y concertado con el jefe inmediato o con quien se le haya asignado la función; igualmente podrá ser ajustado en el transcurso de la investigación, si es del caso, contando con la aprobación de los funcionarios antes mencionados.</p> <p>En las acciones de Fiscalización y Liquidación de control extensivo el plan de auditoría equivale a los lineamientos generales establecidos en el diseño de la misma acción, y, en el subproceso de denuncias de Fiscalización y Liquidación en lo correspondiente al preseleccionado dicho plan equivale a la calificación establecida para el caso.</p>
5	Recolección de pruebas y/o evidencias	<p>Comprende todas las acciones pertinentes y necesarias, que deberán ser realizadas a fin de probar y/o evidenciar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones formales y/o sustanciales por parte de los clientes. Las pruebas que se alleguen al expediente deben ser verificables y corresponder a los hechos objeto de investigación, teniendo en cuenta que con base en ellos se adoptará una decisión administrativa; igualmente deben tener una actuación administrativa que soporte su obtención o la forma legal de su incorporación a la investigación.</p> <p>Las decisiones que se adopten, en curso de las acciones de Fiscalización y Liquidación deben fundamentarse en los hechos acreditados a través de los medios de prueba autorizados por la ley, con las ritualidades propias de cada uno de ellos, conforme a las disposiciones vigentes aplicables en cada caso</p>

		<p>y utilizando las normas de auditoría generalmente aceptadas (NAGA), para que el auditor, liquidador o equipo auditor competente se forme un juicio coherente de la materia investigada. En este sentido todas las pruebas que obren en el expediente deben estar analizadas y valoradas en su conjunto.</p>
6	<p>Análisis de la información obtenida</p>	<p>Es la verificación, examen y valoración que el responsable de la auditoría realiza a las pruebas y/o evidencias allegadas en la investigación para determinar la idoneidad de éstas, tras compararlas contra los criterios de auditoría y normas o regulaciones aplicables, con el fin de determinar inconsistencias o posibles infracciones al régimen fiscal, para sustentar la decisión que se va a adoptar. El análisis de la información debe permitir:</p> <p>Establecer la relación entre el hecho investigado, las pruebas recaudadas y las normas aplicables;</p> <p>Verificar la consistencia de las actividades anteriores con el fin de reorientar la investigación cuando a ello hubiere lugar.</p>
7	<p>Elaboración del informe de la acción de Fiscalización y Liquidación</p>	<p>Es el documento elaborado por el responsable del Proceso de Fiscalización y Liquidación y Liquidación, en el cual se resumen las actividades realizadas en desarrollo de la acción de Fiscalización y Liquidación. Contiene el análisis de las pruebas recaudadas y la conclusión definitiva de los resultados de la auditoría, por ende, hace parte del expediente.</p>

Nota. Adaptado de “Manual de lineamientos de Fiscalización”, DIAN, 2017.

Elaboración del proyecto del acto administrativo

Con todo lo expuesto, una vez se cierra la investigación de los expedientes, se emite un acto administrativo, es decir los documentos que registran la decisión adoptada como resultado de toda la investigación, ello para darla a conocer al investigado. Los tipos de actos son:

- 1) **Actos administrativos definitivos:** Aluden a los que expresan en concreto la voluntad de la administración y contienen la decisión ejecutoria, capaz de afectar la esfera jurídica de una persona determinada; ponen fin a la actuación administrativa y deciden directa o indirectamente el fondo del asunto (DIAN, 2017).
- 2) **Actos de trámite o preparatorios:** Dan impulso a la actuación preliminar de la administración, o disponen u organizan los elementos de juicio para que se adopte la decisión a través del acto principal o definitivo; puede tornarse definitivo, cuando de alguna manera, decida sobre la cuestión de fondo, o ponga fin a la actuación administrativa, de suerte que se haga imposible la continuación de ésta (DIAN, 2017).
- 3) **Autos de archivo:** Al terminar una investigación por culminación del proceso en la respectiva dependencia, deberá cerrarse el expediente mediante un auto de archivo, en el cual se indiquen los motivos por los cuales culmina la investigación (DIAN, 2017).

Después de ello, una vez se emite el acto, se revisa y se notifica al investigado, con el fin de poner en conocimiento del interesa la decisión administrativa. Este procedimiento desarrolla una técnica o solemnidad en su formalización, para que produzca el efecto que la ley ha dispuesto. A través de ella, el responsable de ejecutarla da fe de haber entregado a una persona determinada y destinataria de la actuación, la copia escrita del acto administrativo correspondiente.

8.2.1.3. Acción de fiscalización

Para cerrar, el tercer tipo de labor dentro del área, son las acciones, hacen referencia a las actividades que se hacen con el objetivo de cumplir las funciones de control que le asigna la ley y las demás actuaciones a cargo del proceso. Dentro del proceso, hay cinco tipos de acción, inicialmente, los de control extensivo, son acciones orientadas a prevenir el incumplimiento de las obligaciones fiscales, su principal característica es cubrir de manera masiva de manera masiva diversos clientes o sectores económicos o geográficos sujetos a dicha verificación y pueden servir de insumo para las acciones de control intensivo (DIAN, 2017).

Después, las acciones de control intensivo hacen referencia a las que pretenden verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales con el fin de establecer la correcta aplicación de las normas previstas para cada caso seleccionado. Su característica principal es que la acción se dirige de manera particular a un cliente definido. Y, las de atención de solicitudes técnicas, que son las que buscan verificar el cumplimiento de requisitos establecidos para cada una de las situaciones en las cuales las normas exijan autorización (DIAN, 2017).

En cuarto lugar, las de reporte de operaciones sospechosas de lavado de activos y financiación del terrorismo, son acciones orientadas a reportar las operaciones sospechosas de lavado de activos y financiación del terrorismo (LAFT), detectadas y documentadas en las investigaciones adelantadas por las áreas competentes. Finalmente, las acciones de intercambios de información están centradas en la solicitud o suministro de información relacionada con peticiones de asistencia mutua internacional (DIAN, 2017).

Así pues, las fuentes de las acciones pueden ser algunos programas, denuncias y demás, tal y como consta en la tabla 5.

Tabla 10.*Fuentes de las acciones de fiscalización y liquidación*

FUENTE	DOCUMENTOS QUE SE REQUIEREN
Programas de fiscalización	<ul style="list-style-type: none"> • Instrucción que regula el programa • Listado de seleccionados • Lineamientos de auditoría que se derivan de las instrucciones que regulan el programa
Derivados de investigaciones y/o traslado de casos de otras dependencias o informes de otras instituciones	<ul style="list-style-type: none"> • Informe del empleado público que pertenece a las dependencias del proceso de Fiscalización y Liquidación, en el que se describa la presunta irregularidad y la investigación o antecedentes que dan origen al informe • Informe o petición del empleado público competente cuando se trate de las demás dependencias de la DIAN o de otra institución, en el que se describa la presunta irregularidad • Pruebas, cuando fuere del caso o sean requeridas • Informe de evaluación del caso y análisis respecto de los posibles hechos, circunstancias que ameriten investigación.

Solicitudes de carácter técnico de competencia del proceso de Fiscalización y Liquidación	Cuando se trate de solicitudes de carácter técnico establecidas en la ley o en el reglamento, que sean de competencia de las dependencias que integran el proceso de Fiscalización y Liquidación, los documentos para tener en cuenta serán aquellos que regulan la respectiva disposición que contempla la solicitud que se debe resolver.
Denuncias de fiscalización	<ul style="list-style-type: none"> • Documentos soporte de la denuncia recibida • Documento de radicación de la denuncia • Soporte de evaluación de la denuncia
Informe de las acciones de control extensivo	<ul style="list-style-type: none"> • Lineamiento técnico y metodológico • Acto administrativo que ordena la ejecución de la acción de control extensivo • Informe de resultados y sus soportes
Acciones de control ordenadas por el Director de Gestión de Fiscalización, Subdirectores de Gestión de Fiscalización y de Control Cambiario,	Instrucción que establece el cronograma, criterios o parámetros de ejecución de las acciones de control ordenadas por el Director de Gestión de Fiscalización, o por los Subdirectores de Gestión de Fiscalización y Control Cambiario

diferentes de programas y campañas	
Acciones de control ordenadas por el Director Seccional, diferentes de programas y campañas de control, encaminadas a prevenir, reprimir, investigar y sancionar, las infracciones a la legislación tributaria, aduanera y cambiaria en su territorio.	<ul style="list-style-type: none"> • Documento del Director Seccional que sustenta la realización de la acción • Acto administrativo que ordena la acción. • Parámetros de selección relación de seleccionados • Objetivos de la acción • Cronograma de ejecución
Acciones con origen diferente a los anteriores.	<p>Son las actuaciones de carácter administrativo que deben surtirse en el área y que tienen como fin, cumplir oportunamente con las respuestas a derechos de petición, solicitudes de información de clientes, planes de mejoramiento, reportes de gestión y otras tareas propias del área. Cuando el inicio de una acción de fiscalización se derive excepcionalmente de un documento (insumo) no regulado en el presente Manual, el Director Seccional, los Subdirectores de Gestión o Coordinadores respectivos deberán solicitar a la Dirección de</p>

	Gestión de Fiscalización sobre la documentación, requisitos y parámetros objeto de evaluación.
--	--

Nota. Adaptado de “Manual de lineamientos de Fiscalización”, DIAN, 2017.

Con lo expuesto, en lo referente al alcance y ejecución de las acciones, lo constituye el conjunto de actividades de auditoría que se ejecuten en desarrollo del procedimiento de investigación, pruebas y/o evidencias y decisión; el referido alcance, se encuentra sujeto a los datos obtenidos y allegados por cada una de las fuentes de información e insumos que dan origen a la acción de fiscalización, así como a las actividades que han quedado registradas en el plan de auditoría; igualmente queda sujeto al periodo de tiempo que se tenga para la realización de la referida acción.

A modo de conclusión, como se pudo ver reflejado, el área de fiscalización y liquidación desarrolla varios procesos que al final, se basan en cumplir la misión de la entidad; y buscan garantizar que se cumplan las obligaciones tributarias. Sin embargo, es también una labor de cuidado, teniendo en cuenta que una emisión de un acto administrativo erróneo puede resultar en una demanda por daño antijurídico que afecte significativamente al Estado colombiano.

9. Conclusiones

La falta de cualificación en la expedición de los actos administrativos dentro del proceso de fiscalización liquidación es un tema de relevancia al interior de la entidad detectando algunas causas primarias del problema, entre las cuales se detecta el talento humano cualificado dentro de estos procesos, toda vez que los responsables del proceso son profesionales de diversas disciplinas, en las que sus áreas de conocimiento hacen más complejos asuntos como la adecuada valoración probatoria.

Otra de causas detectadas en la controversia con los administrados recae en la diferencia de criterio en la interpretación de la norma sustantiva, de acuerdo con el informe de litigiosidad 2022 “La causa relacionada con deficiencias en la valoración probatoria disminuyó en el 27% con respecto al año 2021 mientras la diferencia de criterio en la interpretación de la norma creció en un 64% para el 2022” (DIAN, 2022).

Es importante destacar que en los últimos cinco años los colombianos han tenido cuatro reformas tributarias que necesariamente requieren una aplicación distinta de la ley en el tiempo y en consecuencia una senda experticia y formación del funcionario en aras de garantizar no solo el cumplimiento de la ley si nos lo derechos de la ciudadanía en general.

La UAE DIAN no ha sido pasiva en la lucha por disminuir su alto índice de fallos que le son adversos respecto de otras entidades del Estado, por el contrario, ha realizado un trabajo consciente a través de sus políticas de prevención del daño antijurídico, dando aplicación a la ley de manera efectiva y justa.

Frente al proceso de fiscalización a través del Decreto 1742 del 22 de diciembre de 2022, por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, se robustece la Subdirección de Normativa y Doctrina al vincularla a la nueva la Dirección de Gestión Jurídica que cuenta con más talento humano, los recursos físicos, económicos, administrativos y que propende por resolver oportunamente las controversias y adecuaciones normativas tributarias generando seguridad jurídica con la ciudadanía.

Igualmente a través de la Subdirección de la Escuela de Impuestos y Aduanas ha fortalecido el proyecto de capacitación institucional requerido para el cierre de brechas en el desempeño laboral en alianza con la Universidad Nacional de Colombia y otras instituciones

educativas de educación superior, brindado a todos los funcionarios de las áreas de fiscalización y liquidación y otros procesos misionales, capacitación, actualización y especialización que buscan fortalecer las competencias profesionales que permitan mayor efectividad en el recaudo y en la lucha contra la evasión y elusión que impactan directamente en la sostenibilidad del país.

Así mismo, se ha tratado de implementar aplicativos internos como el denominado SI-INTEGRA, el cual sistematiza los datos más relevantes de referencia para proferir un modelo de actos administrativos de la entidad, dentro de los procesos de Fiscalización y Liquidación, el cual reduce las probabilidades de errores humanos en la taquigrafía, así como crear uniformidad en los procesos a nivel nacional. No obstante, el desarrollo normativo corresponde al profesional que proyecta el acto administrativo.

Respecto al talento humano, la UAE DIAN a través de los concursos de méritos ha intentado fortalecer las áreas técnicas de fiscalización y liquidación entre otras, con políticas de ingreso, permanencia y movilidad del talento humano altamente calificado en profesiones afines con las actividades de auditoría que refuercen las actuaciones tributarias. Estos procesos de admisión contemplan una etapa de examen teórico y una etapa de formación a cargo de las escuelas de la DIAN para desarrollar habilidades específicas en los procesos misionales.

Finalmente, pero no menos relevante el más reciente plan nacional de desarrollo 2022 - 2026 “Colombia potencia mundial de la vida”, en el artículo 206 crea el sistema de defensa jurídica del Estado, el impacto de las demandas en contra de las entidades tanto de orden nacional y territorial afecta la legitimidad institucional y garantía de los fines del estado. Al respecto, la entidad se actualizó el procedimiento PR-GJ- 0180 prevención del daño antijurídico, acatando los lineamientos de La Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado – ANDJE, en

el marco de la competencia conferida por el Decreto 4085 de 2011, el cual consolida esta política de prevención como un instrumento de “obligatoria observación”.

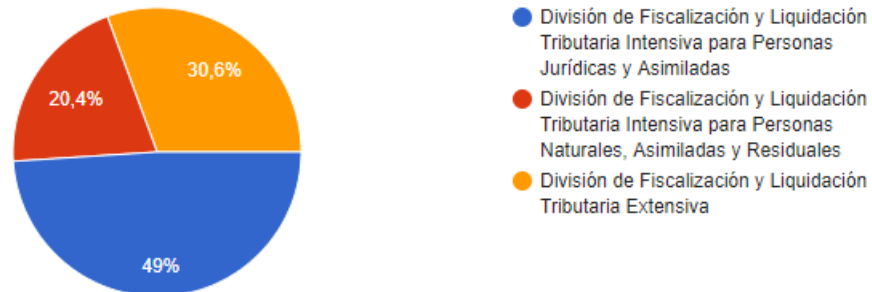
10. Anexos

10.1. Anexo #01. Resultados de las Encuestas

1) Caracterización de la muestra

¿A qué área de la DIAN pertenece?

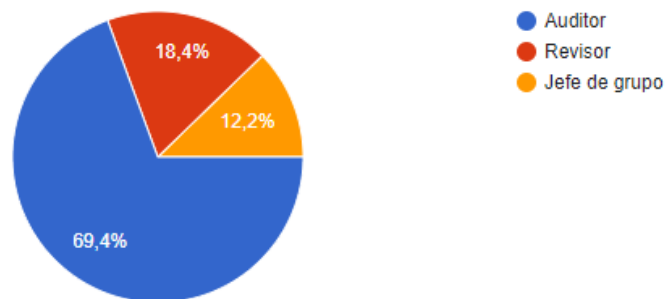
49 respuestas



2) Caracterización – Perfil profesional

¿Cuál es su cargo?

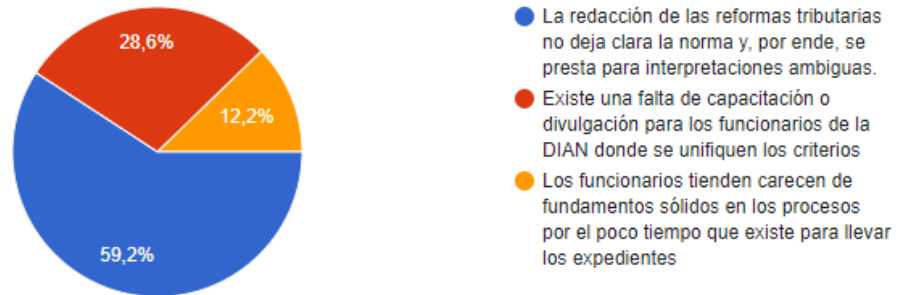
49 respuestas



3) Causas de las demandas de la entidad

Teniendo en cuenta que la mayor causa de las demandas de la entidad es por la diferencia de criterio en la interpretación jurídica. Desde su experiencia esto se debe principalmente por:

49 respuestas

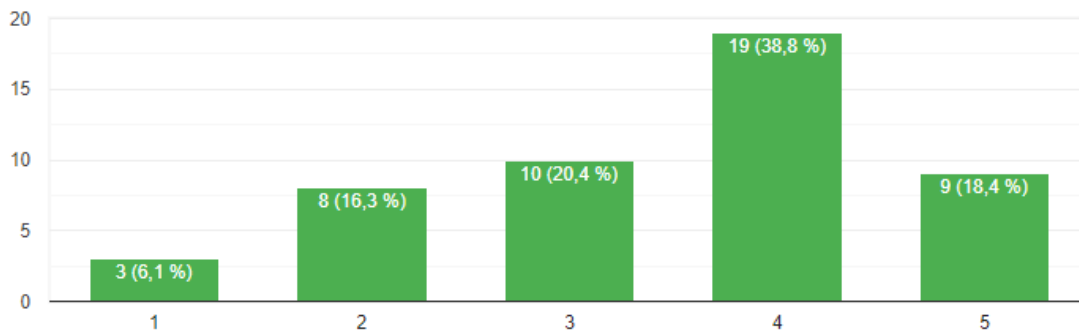


Nota. Esta pregunta del cuestionario no pretende evaluar los conocimientos de los individuos sino la percepción colectiva sobre el objeto de cuestionamiento. Diagrama de proporciones generado por la herramienta de análisis estadístico del aplicativo Google Forms.

4) Percepción colectiva sobre las demandas falladas en contra de la entidad

Entre las políticas que tiene la entidad, se realizan mesas de estudio semestrales en las que se evalúan y se unifican los criterios de las demandas falladas en contra de la entidad. ¿Qué grado de efectividad considera tienen esas sesiones? Siendo 1 muy poco efectivo y 5 muy efectivo

49 respuestas



Nota. Esta pregunta del cuestionario no pretende evaluar los conocimientos de los individuos sino la percepción colectiva sobre el objeto de cuestionamiento. Diagrama de

proporciones generado por la herramienta de análisis estadístico del aplicativo Google Forms.

5) Percepción colectiva sobre las demandas falladas en contra de la entidad

Respecto del plan institucional de capacitación, las capacitaciones que buscan que los funcionarios no caigan en errores comunes. Usted considera que:

49 respuestas

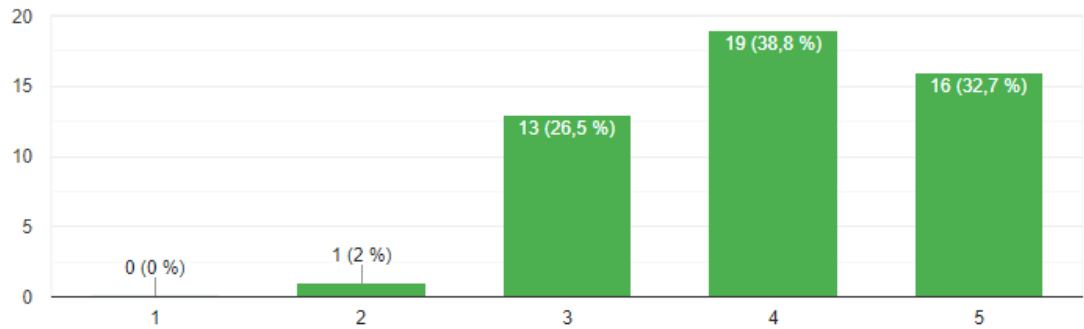


Nota. Esta pregunta del cuestionario no pretende evaluar los conocimientos de los individuos sino la percepción colectiva sobre el objeto de cuestionamiento. Diagrama de proporciones generado por la herramienta de análisis estadístico del aplicativo Google Forms.

6) Perspectiva colectiva sobre el acompañamiento

Según se afirma en la entidad, existe un acompañamiento por parte de los revisores para concretar los planes de auditoría y para hacer un seguimiento continuo de las investigaciones que se llevan a cabo. Desde su experiencia, ¿Cómo califica este acompañamiento? Siendo 1 muy poco efectivas y 5 muy efectivas

49 respuestas

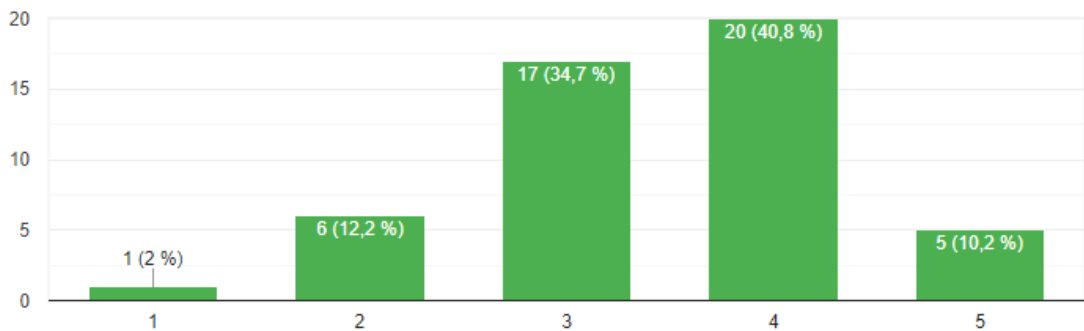


Nota. Esta pregunta del cuestionario no pretende evaluar los conocimientos de los individuos sino la percepción colectiva sobre el objeto de cuestionamiento. Diagrama de proporciones generado por la herramienta de análisis estadístico del aplicativo Google Forms.

7) Perspectiva colectiva sobre las nuevas políticas implementadas

A inicio de cada año, la DIAN adopta una nueva política de prevención del daño antijurídico. ¿Ha sentido alguna evolución en dichas políticas? Califique siendo 1 muy poca evolución y 5 gran evolución

49 respuestas

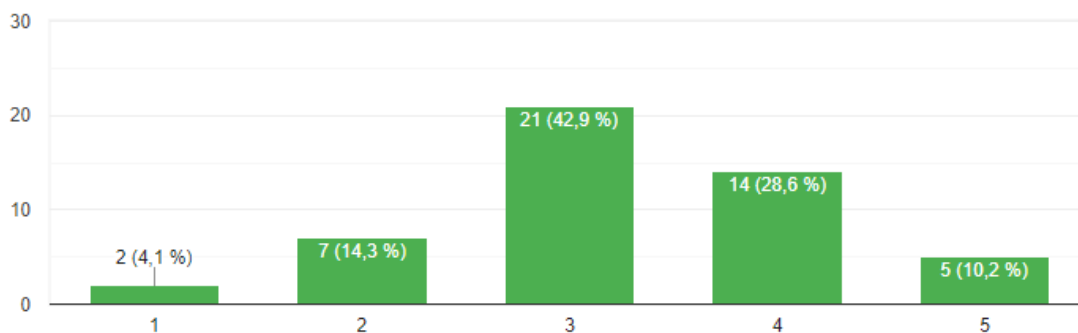


Nota. Esta pregunta del cuestionario no pretende evaluar los conocimientos de los individuos sino la percepción colectiva sobre el objeto de cuestionamiento. Diagrama de proporciones generado por la herramienta de análisis estadístico del aplicativo Google Forms.

8) Perspectiva colectiva sobre los documentos de gestión

Entre las políticas de la DIAN, está revisar los documentos de gestión con el propósito de resaltar en qué aspectos usted como funcionario, puede mejorar. ¿Qué tan efectivos siente usted que ha sido dicho proceso? Siendo 1 muy poco efectivas y 5 muy efectivas

49 respuestas

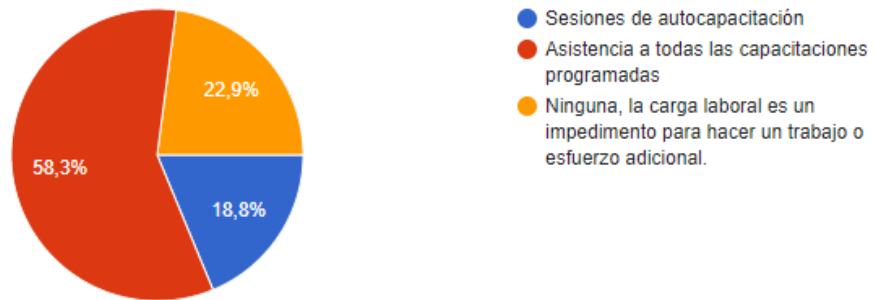


Nota. Esta pregunta del cuestionario no pretende evaluar los conocimientos de los individuos sino la percepción colectiva sobre el objeto de cuestionamiento. Diagrama de proporciones generado por la herramienta de análisis estadístico del aplicativo Google Forms.

9) Herramientas para combatir la problemática

Desde su opinión, ¿Cuál es su aporte personal a la prevención del daño antijurídico o materialización de riesgos al interior de su proceso?

48 respuestas

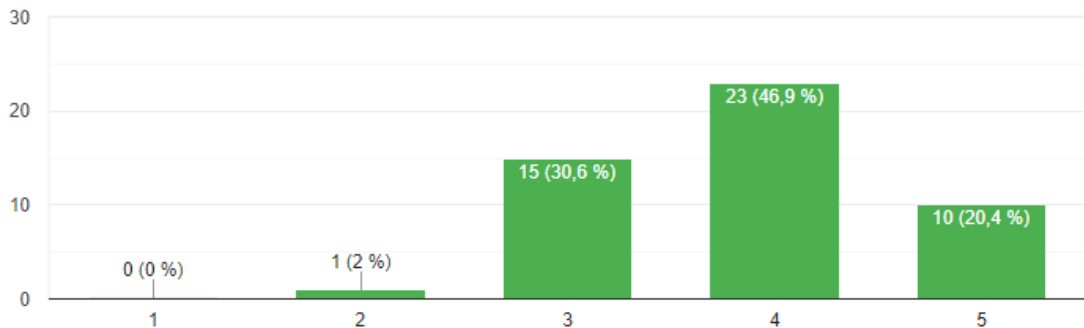


Nota. Esta pregunta del cuestionario no pretende evaluar los conocimientos de los individuos sino la percepción colectiva sobre el objeto de cuestionamiento. Diagrama de proporciones generado por la herramienta de análisis estadístico del aplicativo Google Forms.

10) Perspectiva sobre os conocimientos sobre los medios y valoración probatoria

Desde su perspectiva, ¿Cómo califica sus conocimientos sobre los medios y valoración probatoria en materia tributaria? Siendo 1 muy pocos y 5 excelentes

49 respuestas



Nota. Esta pregunta del cuestionario no pretende evaluar los conocimientos de los individuos sino la percepción colectiva sobre el objeto de cuestionamiento. Diagrama de proporciones generado por la herramienta de análisis estadístico del aplicativo Google Forms.

10.2. Entrevistas a profundidad

- 1) **Entrevista a profundidad:** Aida Tamayo Rodríguez. Jefe División de Gestión de Fiscalización para Personas Naturales y Asimiladas (A)

Pregunta 1.

Yo lo que considero es que con tanta norma que ha salido y que pues hemos vividos dos o tres reformas tributarias y siempre la redacción no deja clara la interpretación tanto así que posteriormente tienen que sacar conceptos tienen que sacar aclaratorios, ese DUR es un glosario que nos deja a nosotros la evidencia de que han tenido que corregir, aclarar, enmendar y eso genera una cantidad de problemas de interpretación y de vacíos jurídicos pues tanto para quienes estamos encargados de proferir actuaciones administrativas como para aquellos que también están encargados de defender a sus representados, entonces ha dado pues para los dos lados, no tenemos seguridad jurídica en muchos casos.

Pregunta 2.

Lo que te digo puede existir de un lado falta de actualización, si, estamos todos con un paso acelerado en cuanto a una parte normativa en cuanto a la globalización, en cuanto a muchas condiciones que dentro del marco de la parte tributaria ya no tienes solamente que limitarte a lo que había antes en el Estatuto que era limítase al artículo tal del Estatuto Tributario, ahora tenemos un DUR tenemos unos conceptos tenemos unas normas contables que también cambiaron ósea toda esta modernización toda esta globalización, obliga a que nosotros estemos permanentemente actualizándonos y si no lo hacemos pues los actos pueden quedar muy incipientes muy faltos de sustento unido también con la parte probatoria, yo si considero que no somos como tan rigurosos no sé si será un comportamiento generado por ese facilismo de copie y pegue, del que permítame un formato, de que usted tiene un caso donde usted le desconoce

costos y deducciones préstemelo que ese yo lo voy a adaptar a lo mío, no se si también será esa actitud facilista y falta como de criterio que nos ha generado también este tipo de situaciones, también hay que reconocerlo es necesario que nosotros pues nos mantengamos permanentemente actualizados pero también que cada uno construya un criterio propio no por la retroalimentación de un formato sino por un bagaje técnico y de experiencia que deben tener los auditores.

Pregunta 3

Si, si todo el tiempo encontramos que pues que la doctrina produce conceptos, que existen situaciones para evitar el daño antijurídico, donde nos dan a conocer sentencias, donde nos reúnen donde nos dicen mire existe una situación planteada con relación a este tema por favor tengamos en cuenta esto otro, digamos que a nivel de retroalimentación y de bajar a los funcionarios estas condiciones si se está cumpliendo la DIAN si está haciendo unos esfuerzos por generar un impacto de control con relación a esta situación pero es que esto va igual que ese dicho que tiene Mafalda justo cuando YO ya tenía las respuestas me cambiaron las preguntas viene otra reforma entonces vuelve y actualícese vuelva y empiece a mirar entonces ósea nada más patético que lo que paso con las correcciones voluntarias que si era de los dos o los tres años. Y de ahí toda la cantidad de desgaste que hubo, comités, por que como que no teníamos claro.

Pregunta 4.

Si de hecho lo estamos haciendo, como ustedes conocen se han hecho bastantes nichos de comunicación donde se les está informando a los funcionarios cuales son las falencias de nuestros actos administrativos donde se están haciendo ayudas de memoria. Haciendo énfasis a la forma correcta de recaudar pruebas errores comunes son aquellos donde se decretan pruebas y no se practican, o se practican después de que se han vencido de pronto los tiempos para

decretarlas, errores como la forma como que la forma como se recauda la prueba no es la indicada, pues ahorita con la virtualidad con mayor razón porque pues tenemos la facilidad del correo electrónico entonces como que nos parece muy fácil comunicarnos el señor nos contestó y aquí pues empezamos conversación y olvidamos que hay un acto previo que se llama auto de verificación o auto comisorio donde nos permite a nosotros dar inicio a esa forma del recaudo de pruebas, pues la DIAN también ha hecho unos acuerdos 3 y 4 donde nos está diciendo mire este es el protocolo para recaudar pruebas en desarrollo de una inspección Tributaria de la forma como la recaudan y de que en cada una de ella se diga que es en desarrollo de esta inspección tributaria y por favor revisen los tiempos de notificación si ustedes ven que está muy cerca del vencimiento absténgase de proferir una inspección tributaria porque tienen el riesgo de que toda esta investigación ya no, entonces es necesario que tengamos como esa cultura y de hecho pues si ustedes lo han podido observar y vivir en la división estamos generando unas prácticas unas buenas prácticas de acompañamiento por parte del revisor de concretar unos planes de auditoria con el jefe de grupo y el revisor de estar haciendo un seguimiento a las investigaciones y definiendo el tiempo para recaudar las pruebas para evitar que esa parte probatoria se nos vuelva un elefante blanco incontrolable donde no evaluemos todas las pruebas, además porque en este momento digamos que la entidad está pasando por un mix y el mix es de las personas que ya llevan cierto tiempo en la entidad que tienen cierta formación sobre la investigación y que quieren ser muy legalistas digamos en el sentido de que yo no quedo tranquilo hasta que no mire todo, yo no quedo tranquilo porque es que esto se hace así y en mis tiempos esto se hace así, y hay otra parte que es la nueva generación donde hay algunos muy críticos muy dados a autoformarse y actualizarse y hay otros que no, que ya ven que la cosa ya está hecha y déjeme

copio y pego y aquí sigo , entonces ese cambio generacional va a tener esos dos impactos y la idea es como lograr ese equilibrio y tener esa retroalimentación.

Pregunta 5.

Pues en cantidad no sé, yo sé que por lo menos por parte de la Subdirección de Fiscalización Tributaria el año pasado el Subdirector nos dio una conferencia donde pues nos informaba a todos cuales habían sido las sentencias y cuales habían sido los resultados y tanto nos informaba las practicas exitosas como los casos en que la DIAN pues había pues perdido por algún tema probatorio, tanto así que esas misma conferencias están ahorita en el estudio que estamos haciendo de fraude fiscal donde el está hablando de las sentencia él está diciendo cuales son los casos exitoso las practicas que encontraron en Grandes Contribuyentes donde generaron unas buenas glosas, la Jurídica pues también por correo da a conocer cuáles fueron las sentencias cuales fueron los fallos pero pues en cuanto cuantas fueron las mesas de trabajo no sé porque realmente esas mesas de trabajo las realizan es en la División Jurídica y a su vez y de acuerdo a su competencia también se centran más en la Dirección Jurídica donde ellos conocen por cuanto los actos más representativos y pues los errores de los funcionarios y pues una vez esto sucede nos lo dan a conocer para que nosotros tomemos estas acciones de mejora para evitar pues que se sigan cometiendo esos errores y con relación a los resultados que te dijera es que se identifican unos errores se controlan y aparecen otros, entonces entrar a decir si es que yo ya les dije que todos tenían que hacer un auto de verificación y tenían que recaudar pruebas listo entonces auto de verificación y recaudan pruebas pero resulta que por allá en el informe entonces sacan por ejemplo un acto donde si citan las pruebas pero por ejemplo se les olvidó citar la norma o se les olvidó que había un apoderado y entonces no le notificaron al apoderado.

Entrevistador: En la Resolución de política de daño antijurídico se ordenó hacer unas mesas de trabajo en donde se involucraran diferentes áreas la División Jurídica, las áreas de fiscalización y el área de la liquidadora, pero yo siento , yo sé que usted es nueva en la División de Personas Naturales pero no obstante yo nunca he visto que hayan, si hemos participado en las mesas de la Subdirección donde nos han dicho pues últimamente han hecho como un énfasis en las sentencias en toda la parte normativa, pero mesas como de análisis de eso yo no he visto, o no sé si es que se hace solo a nivel de jefaturas, no si usted me podría ahí resolver esa duda.

Mira mesas de análisis que estén establecidas en unas reuniones con una periodicidad determinada no, lo que se presenta son reuniones para retroalimentarnos con relación a situaciones que se han presentado y se hace en compañía de los auditores que participaron en el proceso o de los jefes que están en el proceso, por ejemplo, mañana los jefes de liquidación encontraron unos actos relacionados con los proveedores ficticios donde ellos dicen mire: estos son temas para mejorar y necesitamos contarles a ustedes de que se trata el asunto y necesitamos que participen los auditores, aquí se habla con los jefes porque condicionar a los Auditores que vayan a mi forma de ver es un efecto nocivo , lo he hecho por solo experimentar y es que se citan a los auditores y tus los vez a todos conectados pero si tú en algún momento paras la reunión y pides que el auditor hable no lo encuentras por eso yo últimamente estoy haciendo las reuniones con cámara.

También el año pasado nosotros también hicimos desde el despacho y Andrea lidero unas capacitaciones donde se tocaban distintos temas estuvo Jesús Yenny estuvo que incluso lo hicimos en compañía de fiscalización hablando de toda la parte de la seguridad jurídica de los actos de las notificaciones de los apoderados estuvimos mirando lo que tiene que ver con las notificaciones de los actos, Yamile estuvo retroalimentado cuando existían los errores en los

actos administrativos y para nosotros esa es la única manera que tenemos a nuestro alcance para socializar, cuando tenemos situaciones que no tenemos claras como por ejemplo ahorita las liquidaciones provisionales nosotros nos reunimos con Maribel con Jesús Yenny generamos un documento donde nos ponemos de acuerdo cuales son los puntos que no tenemos claros pedimos la participación de abogados pedimos a la Subdirección que nos den línea sobre el tema y tomamos decisiones, precisamente ahorita el viernes nosotros tenemos reunión con la Directora Seccional con la jefe de la Jurídica con los participantes del proceso que son Luz Francy, Yamile que va a revisar los actos que van para mi firma y Jesús Yenny que irían para liquidación pues mirando la parte de las liquidaciones provisionales para el caso de las exógenas yo no sé si a eso se refieren de las mesas temáticas nosotros aquí los llamamos reuniones y tocamos un tema y ese tema siempre va a ir unido a un problema de falta de seguridad jurídica con relación a lo que nos están diciendo por un lado la subdirección nos dice en un documento hagan esto y nosotros por otro lado encontramos en la norma que no es tan viable.

Pregunta 6.

Eso yo se los preguntaría a ustedes, porque realmente desde aquí uno cumple con decirles mire no se vayan por ahí porque se pueden caer, mire redacten de esta manera hagan de esta manera pero ya cuando nosotros volvemos a hacer el flick back del producto terminado es a los seis meses o un año cuando ya esté en “liqui” y nos estén diciendo, entonces por ejemplo un tema que a mí me pareció terrible y que me ha preocupado mucho es la parte de los apoderados, que precisamente en el grupo donde tú estás yo vi un riesgo ahí terrible y los sigo vislumbrando y sobre todo un criterio ahí que tú misma conociste el criterio de los contadores y todo relacionado con una inspección tributaria y relacionado con un tema de recaudo de pruebas y con una situación de criterio de las personas que actuaban ahí y una notificación a un apoderado cuando

en el expediente habían dos y cosas como así, entonces tu vienes de dictar una charla con relación a los poderes a quienes están facultados, quienes son las personas a las que se les debe notificar y tu encuentras algo así, entonces que hacemos la gente si está entendiendo si esta como conectada con el tema o son de esos que prender el celular o prenden el equipo y la charla que siga y cuando me toque a ver qué pasa, ósea si estamos construyendo pienso que en la medida y sabes que es lo que yo veo que eso la gente lo ve tan lejano , cuando me toque es que empiezo a preguntas mientras tanto como que jummm para que, pero pues realmente nosotros en este momento dada la pandemia nosotros estamos siendo medidos en, estamos siendo medidos en cuanto a unos indicadores de la calidad de los actos administrativos donde cada dependencia tiene que generar un informe de un producto no conforme, donde pues si lo miramos con por el sistema PQRS también nos están controlando si las respondimos oportunamente o no, entonces unido a esta parte teórica practica lo que te estoy diciendo es que nosotros ya llevamos un año de construcciones un año de que estamos socializando y de que le estamos dando mucha más fuerza a todo este tema probatorio porque te lo digo de un año porque es el año pasado de la pandemia donde te desprendes de ese contacto físico con las personas y empiezas a ser un contacto más virtual y por escrito de ciertas situaciones. Y estamos mirando que sucede porque antes en la oficina del alguna manera como que ese trato con el compañero o ese comentario de voz a voz hacía que las personas se dieran cuenta tu por ejemplo podías estar ahí entada en el computador y empezabas a decir “juemadre” yo aquí yo cuando tengo un caso de tal cosa que hace: le notifica a yo no sé quién o ustedes no tienen deporte un caso donde hayan desconocido yo que se unas deducciones que no tenía soporte o yo que se, entonces el que está al lado le dice pregúntele a fulano que tuvo un caso parecido y entonces esa persona pues voz a voz te ilustra y te orienta, ahorita en la virtual no, ahorita en la virtualidad esto se hace que el tema y el proceso

sea más autónomo y pues puede ser bueno en la medida que tu tengas una autoformación y tengas una cultura de autocorrección pero si no esto lo vamos a evaluar casi que como bueno los casos llegan a liqui más o menos los de jurídica entre julio y agosto y más o menos en diciembre se está viendo, en este momento estamos identificando fortalezas estamos identificando debilidades y estamos tratando de controlarlas y por eso estamos insistiendo, por eso los compromisos y por eso bajarle a las personas que sea algo que los vincule y no que sea un problema solo del que lo lidera.

Pregunta 7.

En la División se profirió un memorando donde el memorando pretende consolidar los distintos lineamientos que se han dado verbalmente porque es importante que quede una memoria para que alguien que de pronto llegue nuevo arranque de ahí y pues eso contiene línea frente a lo que se ha considerado como situaciones que se deben definir y dejar escritas. Lo otro que estamos haciendo es que permanente estoy con los jefes de grupo revisado las actuaciones porque a mí por cuánta me llegan ciertos actos y en esa medida desde el despacho estamos mirando la calidad de la prueba la contundencia de los argumentos y en caso de que detectemos situaciones que ameriten generar acciones de control de inmediato hacemos una reunión y les comentamos lo que sucede y les dejamos si se considera como compromiso lo hacemos hasta el momento no se ha materializado un riesgo por lo que no he querido dejarlo documentado porque lo que se trata es que nos retroalimentemos y que la gente entienda que pues no es con ánimo de generar un disciplinario o tener todos los antecedentes para luego fregarle la vida sino que los que se está haciendo es para dejar claro cuál es el procedimiento y por esa razón se está controlando la evacuación de cargas se está haciendo muy insistente y persistente con relación a la calidad de

las pruebas al tiempo de duración de las investigaciones y pues eso genera de pronto que deban desaparecer del proceso personas que no tengan el nivel.

- 2) **Entrevista a profundidad:** Maribel Tabares Chicunque. Jefe División de Gestión de Fiscalización para Personas Jurídicas y Asimiladas (A)

Pregunta 1.

Yo considero que uno de los mayores factores que afecta o que ha incrementado el número de demandas es principalmente una falta de capacitación para los funcionarios de la DIAN donde se unifiquen criterios, y se tenga un conocimiento pleno de los procesos de la entidad, es obvio que muchos de los actos administrativos que se fundamentan en muchas ocasiones se fundamentan no con los criterios ni las retroalimentación que ya la jurídica ha venido adelantando mediante conceptos y oficios o doctrinas que por desconocimiento de los funcionarios a veces que carecen de poder ingresar rápidamente a buscar esos medios pues fundamentan mal los procesos, adicionalmente pienso que faltaría una mayor divulgación de los conceptos u oficios jurídicos que tiene la jurídica, también creo que otro de los factores que puede afectar mucho es que vinculan personas nuevas a la entidad que no cuentan a veces con las competencias técnicas para trabajar en los diferentes procesos y que carecen de un buen rigor técnico y jurídico no teniendo los perfiles altos que se requieren para los procesos importantes como son el proceso de fiscalización el proceso de cobranzas y el proceso jurídico entonces ahí es donde debería haber mayor control y mayor exigencia para los funcionarios que trabajen en ese proceso.

Pregunta 2.

Uno de los mayores inconvenientes que tenemos es que las normas que se crean no son claras y generalmente la gran mayoría se presta para interpretaciones ahí falla mucho la jurídica de nos sacar inmediatamente un concepto o un oficio aclarando las normas para que haya una

unificación de criterios y así poder saber cuál es la trazabilidad o que era lo que pretendía el legislador cuando elaboró la norma lo más importante es que no son claras y no se pronuncian en forma inmediata en la División jurídica sobre los temas aclarando generalmente lo dejan al albedrío y entonces el contribuyente considera o tiene el criterio de una norma y nosotros vamos por otro, en muchas ocasiones las normas van en contravía unas con otras y ahí es donde se requería que nos colaborarán dando una línea, pero los que sentimos los funcionarios que estamos en las áreas de Gestión es que nadie quiere comprometerse entonces así es muy difícil si no hay un criterio jurídico único para poder ir sobre un mismo rumbo.

Pregunta 3.

El problema de valoración de pruebas es el problema que tenemos creería yo más agudo en las áreas técnicas, la gran mayoría de los funcionarios no tiene hacia dónde va, su horizonte claro, su plan de auditoría y comienzan a pedir una cantidad de cosas sin saber hacia dónde van cual es el horizonte, piden pruebas que en muchas ocasiones por premura del tiempo ni si quiera son valoradas, algunos de los funcionarios ni siquiera saben si esas pruebas son conducentes y si en el tiempo que tiene para fallar esa investigación van alcanzar a valorarlas en su totalidad, entonces tenemos el criterio de que pedimos cantidades de cosas porque consolidamos 20 o 12 expedientes y cuadernos de un mismo contribuyente y se creería que ahí se trabajó y se sustancio bien el expediente, y cuando nos vamos ya a un proceso litigioso muchas de esas pruebas que había solicitado el auditor no las valoro en debida forma. Sobre eso se ha venido trabajando y no es fácil porque desafortunadamente los auditores la gran mayoría su perfil es ni siquiera ni contadores ni abogados que deberían ser las personas que estén en esas áreas de gestión, entonces tenemos por ejemplo economistas, administradores y tenemos falencias en las competencias digamos para el análisis no solamente contable sino jurídico para saber si una

prueba es conducente o no. Creería yo que este problema de la valoración de pruebas ha sido uno de los más críticos que ha tenido la entidad y que se tiene que seguir trabajando con mucha retroalimentación con muchísima capacitación ahora tengo entendido que hay unos cursos sobre valoración de pruebas en la escuela pero eso también tiene un criterio de pronto mal enfocado, los cursos son buenos pero no son planeados entonces a los funcionarios que tienen una carga de trabajo le llegan dos o tres cursos que son necesarios y que hacen parte para formar las competencias pero no tienen el tiempo entonces o muchos lo hacen a las carreteras para poder salir del paso y medio pasar un examen y no tienen la precaución de estudiar lo que realmente necesitamos para mejorar el tema de competencias y sobre todo el tema de valoración de pruebas. Son temas que se han venido trabajando en los últimos años, pero falta fortalecer muchísimo a todos los funcionarios.

Pregunta 4.

Nosotros en la Dirección Seccional se hacen dos mesas de trabajo pero realmente no es mesas de trabajo, lo que se hace es lo siguiente: se concilia con la División Jurídica los temas más relevantes de las demandas que han salido que se han caído y cuáles han sido los motivos entonces hace una retroalimentación la jurídica donde nosotros citamos a los funcionarios de las áreas y revisamos lo inconvenientes que han tenido como una retroalimentación como tal, pero cuando uno habla de una mesa de trabajo es comenzar a mirar la problemática que hay para darle una posible solución y poder que eso llegase a una retroalimentación a la oficina jurídica de la DIAN para que así cuando se legisle se pueda o subsanar el error que se hizo en la norma o aclarar mediante doctrina o concepto o cualquiera de esos inconvenientes que se tiene. Entonces no se trabaja como mesa como tal sino como retroalimentaciones, nosotros desde hace dos años hacemos dos retroalimentaciones al año de lo que les digo generalmente lo expone uno de los

funcionarios de la Jurídica y asisten los funcionarios del proceso de fiscalización y liquidación también lo hacemos con el tema de cobranzas a parte obviamente con los funcionarios de cobranzas pero simple y llanamente es para contarnos como fue el comportamiento de los fallos que errores se cometieron o cuales también fueron las demandas exitosas para que nosotros sigamos con esas buenas prácticas.

Se cita a todos los funcionarios, una cosa es que se citan para que sea de carácter obligatorio cuando estábamos en la seccional eran presenciales en el piso 17, no todos van, por que para ellos, vuelvo y les comento no tenemos la competencia y una competencia muy importante que debe tener una persona que trabaje en estos procesos técnicos tener un buen rigor jurídico aprender a manejar esos temas de rigor jurídico y muchos de nosotros no lo ve importante entonces si no tiene esa competencia y esas ganas de capacitarse y autocapitarse permanentemente ahí es donde comenzamos a fallar, por eso yo te decía que es muy importante desde el momento de la vinculación empezar a hacer una buena selección del personal porque cuando ya llegan acá se vuelve mucho más dificultoso porque si a ti no te gusta algo es como si a ti te tocara cocinar todos los días y tu ni siquiera deseas de aprender algo de recetas, o de que te pacen una receta y por lo menos tu puedas con el paso a paso hacer un plato muy seguramente es porque no tienes las competencias porque no te gusta, eso es lo que pasa con nosotros ahí muchos de nosotros dice “uyy no que pereza leer toda esa sentencia” “uyy no que es todo eso” no tienen esa competencia ni tampoco la investigación para hacer una autocapitación entonces son áreas que permanente tienen que estarse autocapitando y creería yo que ahí es donde deber haber una buena selección, si no que llegan por que llegan y porque lo nombraron ahí o simplemente porque se requería una persona, pero cuando vemos pasan muchos años y esta es la

hora que hay funcionarios que pueden tener hasta 15 o 18 años en el proceso y tienen falencias en sus competencias técnicas.

Pregunta 5.

Nosotros hemos arrancado de manera muy fuerte con el tema de valoración de pruebas desde el año pasado realmente por lo menos en el proceso de fiscalización y liquidación, fortalezas que hemos obtenido que creemos que la fusión que se viene de la liquidadora con fiscalización a pesar de que muchos de nosotros al principio no estaba convencido del tema hora creemos que eso ha generado una buena fortaleza porque hemos unificado criterios cada vez que tenemos un inconveniente nos reunimos con la liquidadora y generamos una buena línea que desde cuando se proponga el acto administrativo vaya bien sustentado y lo pueda seguir sustentando la liquidadora entonces eso nos ha ayudado en esa retroalimentación que hemos con la otra área a fortalecer nuestros actos administrativos a entender cuál es el procedimiento para la valoración de las pruebas nos ha ayudado a retroalimentar muchísimo con los revisores creería yo que eso es una parte fundamental tener unificados los criterios con los revisores porque de ahí nace prácticamente la sustentación de los actos más que de los funcionarios, porque a veces los funcionarios asisten y ellos como que no le prestan la atención debida, entonces lo que hemos intentado es que por lo menos el revisor tenga ese análisis y ese diseño de cómo debe ir el acto administrativo bien fundamentado valorando las pruebas en debida forma y que no se quede ninguna prueba y que el pueda tomar la decisión de que si esa prueba no es conducente no la deje dentro de la investigación por que no va a hacer nada lo que va a generar es un riesgo en el momento que lleguen los entes de control pues nos van a decir esta prueba estaba acá usted no la valoró y vamos a tener inconvenientes, entonces como fortalezas eso las retroalimentaciones ha

hecho que nosotros dentro del mismo proceso poco a poco vayamos unificando los criterios y vayamos fundamentando mejor los actos administrativos.

Debilidades pensaría yo que es el tiempo nosotros desafortunadamente dedicarnos a estudiar que debería ser muchos de los funcionarios no le copia, el año pasado y principio de este tuvimos muchas capacitaciones y por misma solicitud de los funcionarios solicitaron que no se hagan mas capacitaciones porque ellos consideran que están colapsados con el trabajo entonces hay mucho trabajo para la gente no le queda tiempo para el tema de las capacitaciones entonces una de las debilidades es falta del tiempo para podernos autocapacitar.

Otra debilidad que podríamos mirar es la multiplicidad de carreteras que tenemos en el mismo proceso que no entiende la importancia de la valoración probatoria.

Pregunta 6

Medidas que hemos hecho primero: siempre el jefe está revisando los actos administrativos que ya salen para la liquidadora los que son de la parte de determinación es uno de los requisitos para que él le dé una mirada en forma general de que el acto vaya bien vaya bien sustentado, adicionalmente cuando son casos importantes o casos que tengan algún tipo de disparidad de concepto o criterio o que no sean claros se hacen reuniones con el despacho y los asesores del despacho para poder entre todos tener una línea jurídica que obviamente salvaguarde los derechos del contribuyente más obviamente vaya con el fortalecimiento de que la DIAN tenga unos actos administrativos que contrarresten la evasión y la elusión, eso ha ayudado muchísimo a que se vayan mejor los actos administrativos – las retroalimentaciones con el despacho-.

Adicionalmente todos los temas que cuando vemos que son repetitivos de errores se hacen también retroalimentaciones con los funcionarios que tuvieron el error para hacer acciones de

mejora con los jefes, entonces se llama al jefe al revisor y al auditor que ha cometido el error para que el se dé cuenta como debe de ir fundamentado el acto administrativo. Hemos intentado en la liquidadora tratar de sostener hasta donde se pueda obviamente bajo la norma los actos administrativos que vengan de pronto con alguna falencia desde fiscalización, aunque ya hemos mejorado pero hay actos que siguen llegando con alguna falencia desde la liquidadora volvemos nuevamente nos reunimos con ese auditor con ese jefe para darle como un fortalecimiento a ese acto administrativo y estar seguros de que se va a sostener en la vía gubernativa pero también hacemos un análisis de que si vemos que ese acto administrativo no cumple con los requisitos específicos y más adelante lo que va a suceder es que se caiga y haya un daño antijurídico o una repetición directa para los funcionarios es mejor archivarlo y hacer las acciones de mejora que se requiera, si es algo grave que tuvo dolo por la mala fundamentación del acto administrativo y se pierda ese crédito para la entidad pues obviamente que tendríamos que compulsarlos a disciplinarios al funcionario y al jefe y al revisor que fundamentaron un acto que estaba con falencias y que obviamente iba a generar daños posteriormente, estas son las medidas que hemos podido implantar para fortalecer. Otra cosa es que se revisaron todo el diseños de los actos administrativos por parte del despacho dándoles una estructura, hemos mejorado también muchísimo porque generalmente eran actos administrativos muy largos y cuando uno leía cada uno de los acápite del acto administrativo ni siquiera entendía se confundía lo que era competencia con oportunidad en fin, hicimos como un análisis y retroalimentación primero con los revisores y luego con los funcionarios para que sepan cómo se hace una estructura de un acto administrativo, eso también nos ha ayudado bastante.

11. Referencias

- Abadejo, J. (2014). *Teoría y práctica de las políticas públicas*. Tirant to blanch.
- Acosta, L., Medina, R. (2015). La acción popular y la nulidad de los actos administrativos expedidos en los procesos de contratación pública. *Revista de derecho público*. 34. pp. 4-23
- AIU. (2019). El acto administrativo. Generalidad. Recuperado de <http://cursos.aiu.edu/Derecho%20Administrativo%20II/PDF/Tema%202.pdf>
- Alonso, M., Ramírez, E. (2011). La responsabilidad del Estado por el hecho del legislador. *Revista Estudios Socio-Jurídicos*, 2011, 13, (2), pp. 77-106
- Arias, O., Castillo, M. (2007). *Actos administrativos del gobernador*. Facultad de derecho y ciencias políticas.
- Bermúdez, C. (2017). Responsabilidad del estado colombiano por daños antijurídicos causados a los particulares por el hecho del legislador. Trabajo de Grado. Universidad Católica de Colombia. Facultad de Derecho.
- Bernabete, H. (2009). La notificación como condición de eficacia de los actos administrativos. Con especial referencia al derecho administrativo peruano. *Opinión Jurídica*. 8(15). pp. 29-44
- Bernal, F. (2008). *Derecho Administrativo*. Escuela Superior de Administración Pública.
- Bernaté, F. (2019). *En Colombia es muy fácil demandar* [Transmisión Radial]. En UN Análisis. UN Radio
- Botero, J., Marín, J. Maury, J. (2015). Alcances y límites al control de los actos administrativos de carácter disciplinario ejercido por el Consejo de Estado de Colombia. *Nuevo Derecho*. 11(17). pp. 153-174.

- Cárdenas, M. (2005). El sistema tributario colombiano: Impacto sobre la eficiencia y la competitividad. Fedesarrollo. Recuperado de <https://www.repository.fedesarrollo.org.co/handle/11445/1018>
- Chinen, M. (2014). Complexity Theory and the horizontal and vertical dimensions of state responsibility. *The European Journal of International Law*. 25(3). pp.703-732.
- Consejo de Estado (2012). ACCION DE TUTELA CONTRA ACTO ADMINISTRATIVO - Procedibilidad excepcional
- Consejo de Estado (s.f.). DAÑO ANTIJURIDICO - Noción. Definición. Concepto. Recuperado de [http://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/105/S3/17001-23-31-000-1999-00909-01\(22592\).pdf](http://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/105/S3/17001-23-31-000-1999-00909-01(22592).pdf)
- Constitución Política de Colombia [Const. P.]. (1991). Colombia. Obtenido el 15 de marzo de 2023. <https://pdba.georgetown.edu/Constitutions/Colombia/colombia91.pdf>
- Delgado, Á. (2018). Algunos comentarios sobre la presunción de validez de los actos administrativos en la ley de bases de los procedimientos administrativos, *ARS BONI ET AEQUI*. 14(1). PP. 83–114
- Dirección de Aduanas e Impuestos Nacionales [DIAN]. (2017). *Manual de lineamientos de Fiscalización*. Dirección de gestión de fiscalización.
- _____. (2018). *Informe de litigiosidad de 2017*. Subdirección de Gestión de Representación Externa Dirección de Gestión Jurídica
- _____. (2019). *Informe de litigiosidad de 2018*. Subdirección de Gestión de Representación Externa Dirección de Gestión Jurídica
- _____. (2020). *Informe de litigiosidad de 2019*. Subdirección de Gestión de Representación Externa Dirección de Gestión Jurídica.

-
- _____ . (2023). *Informe de litigiosidad de 2022*. Subdirección de Gestión de Representación Externa Dirección de Gestión Jurídica.
- Dinero (2019). Las billonarias demandas contra el Estado. Bogotá, Colombia. Recuperado de <https://www.dinero.com/edicion-impresa/pais/articulo/cuanto-cuestan-las-demandas-al-estado-en-colombia/266894>
- Departamento Nacional de Planeación [DNP] (2018). *Plan Nacional de desarrollo 2018 – 2022*. Recuperado de <https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Prensa/Resumen-PND2018-2022-final.pdf>
- El Tiempo (2020, 25 de junio). Colombia enfrenta demandas por 424 billones de pesos. El *Tiempo*. <https://www.eltiempo.com/justicia/cortes/demandas-naciones-e-internacionales-que-enfrenta-colombia-2020-510908>
- Espín, J. (2009). El análisis de contenido: Una técnica para explorar y sistematizar información. *Revista de Educación* 4(1). pp. 95 – 105.
- Fajardo, A., & Guzmán, C. (2010). El daño antijurídico del Estado y los medios alternativos de solución de conflictos. *Civilizar*, 10(19), pp. 43-64. http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1657-89532010000200005
- Fernández, I. (2015). *Manual de derecho procesal administrativo y contencioso administrativo*. Universidad La Gran Colombia. Editorial Universitaria.
- Fontaine, G. (2015). *El Análisis de Políticas Públicas: Conceptos, Teorías y Métodos*. Grupo editorial siglo veintiuno.
- González, J. (2023). Estado enfrenta demandas por más de \$494 billones: ¿cómo le hacen frente en tiempos de paz total?. *El Colombiano*. Recuperado a partir de

- <https://www.elcolombiano.com/colombia/colombia-enfrenta-demandas-por-mas-de-494-billones-IF20160800>
- González, O. (2009). Responsabilidad del estado en Colombia: Responsabilidad Por el hecho de las leyes. *REVISTA UIS HUMANIDADES*. 37(1). pp. 77.86
- Gordillo, A. (2011). *Tratado de derecho administrativo y obras selectas*. 10ª edición.
- Guerrero, J. (2015). Complejidad del sistema tributario en Colombia fundamentado en leyes imprecisas e inestables [Tesis posgrado]. Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano.
- Henao, N. (2013). Análisis Económico de las demandas contra el estado. *Revista De La Maestría En Derecho Económico*, 2(2), 21-32. Recuperado a partir de <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/revmaescom/article/view/7226>
- Henning, S. (2019). De la responsabilidad del estado, la acción de reparación directa y su procedencia ante el daño antijurídico producido por el legislador en la creación de normas tributarias declaradas inexequibles y por la administración tributaria, al no desaplicarlas cuando fueren manifiestamente incompatibles con la constitución [Tesis posgrado]. Pontificia Universidad Javeriana.
- Hernández, R., Fernández, C., Baptista, M. (2014). *Metodología de la investigación*. McGraw Hill Education.
- Irisarri, C. (2000). *El daño antijurídico y la responsabilidad extracontractual del Estado colombiano*. Pontificia Universidad Javeriana. Facultad de ciencias jurídicas.
- Jiménez, W. (2013). Origen y Evolución de las Teorías sobre la Responsabilidad Estatal. *Diálogos el saber*. 38(1). pp. 63-78
- Masbernat, P. (2014). Justicia y sistema tributario. *Díkaion*. 23(1). pp.135-169

- Méndez, A. (2019). *Importancia de implementar un proceso administrativo único para la administración pública*. Universidad Andina Simón Bolívar.
- Méndez, Y. (2012). El principio de legalidad y los actos administrativos. *Derecho y cambio social*. 24(8). pp. 1-10
- Mendoza, G. (2006). Teoría y ciclo de las políticas públicas. Recuperado de <http://cpps.dyndns.info/cpps-docs-web/secgen/2015/pol-oceanica-regional/Doc%2010.Teoria%20y%20ciclo%20de%20las%20Políticas%20Publicas.pdf>
- Molano, N. (2020, 14 de enero). Demandas en contra del Estado ya ascienden a cerca de \$425,5 billones según la ANDJE. <https://www.asuntoslegales.com.co/consumidor/las-demandas-en-contra-del-estado-ya-ascienden-a-cerca-de-4255-billones-2951579>
- Molina, C. (2002). El control de la legalidad de los actos administrativos en Colombia. *Opinión jurídica*. 1(1). pp. 59-72
- Morón, J. (2011). La revocación de actos administrativos, interés público y seguridad jurídica. *Derecho PUCP*. 67(1). pp. 419 - 455
- Ocampo, A. (2019). *El acto administrativo: sus excepciones y sus medios de control jurídico*. Universidad Santiago de Cali. Facultad de derecho
- Ortega, L (2018). *El acto administrativo en los procesos y procedimientos* (pp. 35-113). Bogotá: Editorial Universidad Católica de Colombia.
- Ortega, L. (2018). De los mecanismos de control jurídico de los actos administrativos. En
- Parra, G., Jiménez, W. (2016). Responsabilidad estatal y Estado Social y Democrático de Derecho. Elementos para una política de defensa jurídica en Colombia. *Diálogos de Saberes*. 45(1). pp. 29-47.
- Pérez, R. (2019). *Eficacia y Validez del Acto Administrativo*. Universidad Nacional de Colombia.

- Ramírez, I., Sánchez, D., Silva, J. (2016). Complejidad del sistema tributario colombiano y su impacto en la informalidad empresarial [Tesis posgrado]. Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano.
- Restrepo, J., Botero, J. (2020). *Oposición a la demanda contra el estatuto tributario*. Academia colombiana de jurisprudencia. pp. 433-451.
- Restrepo, M. (2017). Tutela contra actos administrativos: expresión concreta de la constitucionalización del derecho administrativo colombiano. *Revista Jurídicas*, 14 (1), pp. 24-39.
- Rey, L., Téllez, S. (2017). Análisis legal, jurisprudencial y doctrinal del daño antijurídico y la responsabilidad extracontractual del Estado en Colombia 1991 - 2016 [Tesis posgrado]. Universidad Santo Tomás.
- Rodríguez, L. (2017). *Derecho Administrativo: General y colombiano*. Editorial Temis.
- Rueda, G., Ramírez, R., & Parra, D. (2009). *La problemática de las demandas contra el Estado*. Contraloría General de la República.
- Ruíz, D., Cárdenas, C. (s.f.). *¿Qué es una política pública?* Universidad Latina de América
- Sánchez, C. (2007). *Acto Administrativo*. Escuela Judicial "Rodrigo Lara Bonilla". Universidad Sergio Arboleda.
- Sandoval, L. (2019). 'Las intervenciones de la Agencia de Defensa Jurídica del Estado están dirigidas a los litigios más costosos para el Estado, de mayor impacto fiscal, para reducir el riesgo de pérdida para los ciudadanos', dice su director. Presidencia de la República. Bogotá, Colombia. Recuperado de <https://id.presidencia.gov.co/Paginas/prensa/2019/190531-Agencia-Defensa-Juridica-Estado-litigios-costosos-Estado-impacto-fiscal-reducir-riesgo-perdida-ciudadanos.aspx>

Silva, J., Rangel, J. (2016). La teoría del acto administrativo, validez eficacia y elementos desde la normatividad y jurisprudencia en Colombia [Tesis posgrado]. Universidad Santo Tomás.

Titirisca, C. (2018). Qualification of administrative acts as normative and individual acts. Theoretical and practical issues. *Romanian Review of Social Science*. 8(14). pp.42-50

Torres, J., Santander, J. (2013). *Introducción a las políticas públicas*. IEMP Ediciones.

Urrego, G. (2015). La defensa jurídica y patrimonial del Estado colombiano: un reto institucional en el marco de la gubernamentalidad. *Ánfora*, 22 (38), 61-83. Universidad Autónoma de Manizales.

Vargas, A., Quizhpe, O., Blacio, G. (2018). El control constitucional de actos administrativos. Análisis de la jurisprudencia de la corte constitucional ecuatoriana. Dilemas Contemporáneos: Educación, Política y Valores. 2(1).

Vásquez, A. (2015). *Efectos del daño antijurídico por responsabilidad patrimonial del Estado*. Universidad Santo Tomás.

Zeller, N. (2007). *Políticas públicas: marco conceptual metodológico para el estudio de las políticas públicas*. INAP