

EFFECTOS JURÍDICOS DE LOS CONCEPTOS EMITIDOS POR LA DIAN SEGÚN LA
LEY 1943 DE 2018, ARTÍCULO 113, FRENTE A LAS ACTUACIONES EN EL CONTEXTO
INTERNACIONAL



ERIKA YISENIA MORA GARCÍA



UNIVERSIDAD SANTO TOMÁS
FACULTAD DE DERECHO
ESPECIALIZACIÓN DERECHO TRIBUTARIO
VILLAVICENCIO

2019

EFFECTOS JURÍDICOS DE LOS CONCEPTOS EMITIDOS POR LA DIAN SEGÚN LA LEY
1943 DE 2018, ARTÍCULO 113, FRENTE A LAS ACTUACIONES EN EL CONTEXTO
INTERNACIONAL

ERIKA YISENIA MORA GARCÍA

Artículo académico presentado como requisito para optar el título de Especialista en Derecho
Tributario

Asesor

Mg. DIEGO ARMANDO GUERRERO GARCÍA
Magister en Derecho

UNIVERSIDAD SANTO TOMÁS
FACULTAD DE DERECHO
ESPECIALIZACIÓN DERECHO TRIBUTARIO
VILLAVICENCIO
2019

Autoridades Académicas

P. José Gabriel MESA ANGULO, O. P.

Rector General

P. Eduardo GONZÁLEZ GIL, O. P.

Vicerrector Académico General

P. José Antonio BALAGUERA CEPEDA, O.P.

Rector Sede Villavicencio

P. Rodrigo GARCÍA JARA, O.P.

Vicerrector Académico Sede Villavicencio

Adm. JULIETH ANDREA SIERRA TOBÓN

Secretaria de División Sede Villavicencio

Doc. SONIA PATRICIA CORTES ZAMBRANO

Decana de la Facultad de Derecho

Agradecimientos

Quiero agradecer a mi madre y esposo por apoyarme en la construcción de mi proyecto de vida como profesional, por su generosidad, bondad y amor en todo momento; a mi padre quien admiro y respeto.

Tabla de contenido

	Pág.
Introducción.....	6
1. Planteamiento del problema	7
2. Analizar los conceptos emitidos por la dirección de gestión jurídica de la dian, que constituye interpretación oficial para los empleados públicos, con carácter delegatorio para los mismos ...	9
3. Comparativo concepto emitido por la DIAN frente a los escenarios internacionales	14
Conclusiones.....	17
Referencias bibliográficas	18

Lista de figuras

<i>Figura 1.</i> Árbol de problemas, por Erika Yisenia Mora García, 2019	8
--	---

Lista de tablas

Tabla 1. Comparativo de conceptos.....	14
--	----

Introducción

La temática en estudio hace alusión a los efectos jurídicos de los conceptos emitidos por la DIAN según la Ley 1943 de 2018, artículo 113, frente a las actuaciones en el contexto internacional (Fuentes del derecho). Es por ello, que se analizara el alcance interpretativo de la Dirección de Impuestos y Aduanas de Colombia – DIAN partiendo de su competencia en las actuaciones tributarias, conforme las normas que han regulado la organización y funciones de la misma a través de la Oficina Jurídica, bajo el contexto de interpretación y comprensión de la normatividad de la reforma tributaria.

La problemática establece las siguientes causas: En los temas tributarios se configura una diversidad de reglamentación y marco legal por lo que los ciudadanos están sujetos a una extensa interpretación, y aplicación de la normatividad buscando la situación más favorable la cual en ocasiones los lleva a la evasión tributaria. Es así, que los colombianos acuden en la mayoría de ocasiones a realizar consultas ante la DIAN donde se emiten conceptos que resultan favorables o desfavorables para el usuario ante la interpretación jurídico legal.

Las anteriores causas conllevan a generar los siguientes efectos: El Decreto 1265 de 1999 en el artículo 11 numeral 7 reglamentó la competencia de la Oficina Jurídica de la DIAN para absolver las consultas sobre la interpretación normativa tributaria a través de los conceptos los cuales surten pleno efecto para los contribuyentes al sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y jurisdiccional.

No obstante, la Ley de Financiamiento de 2018, en su artículo 113, reglamentó que los conceptos emitido por la Oficina Jurídica de la DIAN, la cual constituye interpretación legal para los empleados públicos de la misma y los contribuyentes deben sujetarse a la interpretación de la ley.

En efecto, del estudio realizado y el análisis sobre el alcance de la norma se establece que el legislador modificó el efecto de los conceptos en dos direcciones: la primera es que los conceptos son obligatorios para los empleados públicos de la DIAN para unificar la doctrina y tener seguridad jurídica; la segunda es que no son obligatorios para los contribuyentes. Sin embargo, si son apoyo para su propia defensa y fundamentos en cada caso específico.

1. Planteamiento del problema

¿Cuál es el efecto normativo o vinculante de los conceptos emitidos por la Oficina Jurídica de la DIAN para los empleados públicos de la misma y los contribuyentes, frente al contexto internacional?

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), han tenido un proceso de cambio en cada una de sus actuaciones, ajustándose a la normatividad. Sin embargo, con base en la temática de estudio se establecen cambios significativos teniendo en cuenta las reformas en materia tributaria y fiscal que para el caso corresponde a la Ley 1943 de 2018. Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general.

La Ley de financiamiento en su artículo 113 hace referencia textualmente lo siguiente:

Los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica o la Subdirección de Gestión Jurídica o la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de la DIAN, constituyen interpretación oficial para los empleados públicos de la misma; por lo tanto, tendrá carácter obligatorio para los mismos, los contribuyentes solo podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en la Ley (Ley 1943, 2018, Art. 113).

Situación o proceso que genera desde luego causas y efectos colaterales en materia jurídica y administrativa. Se considera relevante ilustrar mediante la figura del árbol del problema las causas y efectos; al igual que la problemática central del estudio en mención (ver figura 1, árbol del problema).

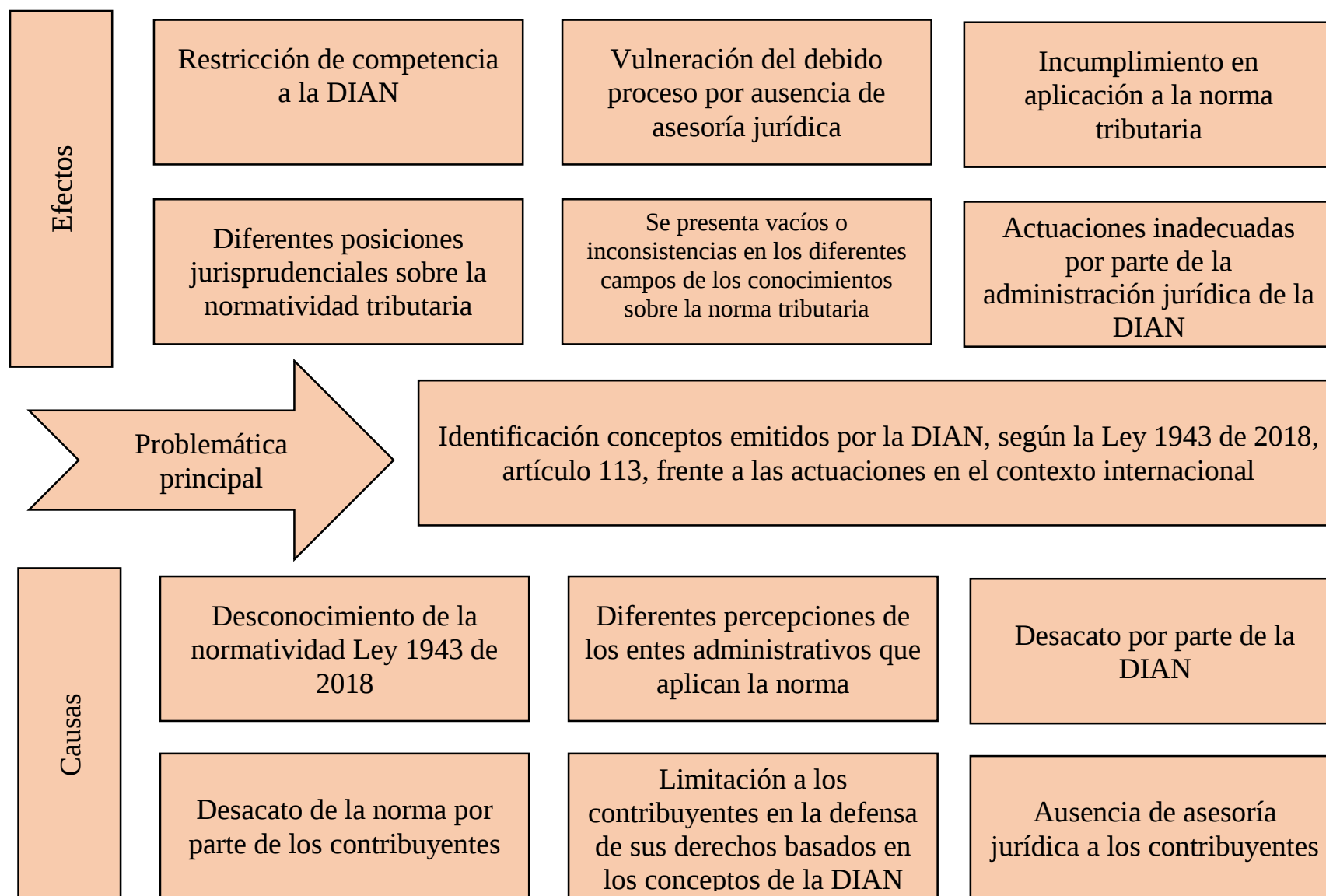


Figura 1. Árbol de problemas, por Erika Yisenia Mora García, 2019

2. Analizar los conceptos emitidos por la dirección de gestión jurídica de la dian, que constituye interpretación oficial para los empleados públicos, con carácter delegatorio para los mismos

Teniendo en cuenta la Ley 1943 de 2018, con respecto al artículo 113 que señala los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica o la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituyen interpretación oficial para los empleados públicos de la DIAN; por lo tanto, tendrán carácter obligatorio para los mismos. Los contribuyentes solo podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en la ley de financiamiento.

La Corte Constitucional de Colombia reconoce los conceptos emitidos por la Oficina Jurídica de la DIAN como actos administrativos que aunque en principio carecen de poder decisorio, pueden tener tal carácter cuando poseen un alcance normativo que se revela por la obligatoriedad de su aplicación por la administración y por la posibilidad o exigencia de sujeción a ellos de los administrados, con lo cual adquieren la categoría de actos reglamentarios, aunque en un rango inferior a los que expide el Presidente de la República.

Dentro de la legislación colombiana no existe una ley que fije un procedimiento especial para realizar consultas tributarias ante la Administración Tributaria, ni el término que tiene la misma para responder, al igual los contribuyentes deben dirigirse ante la oficina competente, por lo que se presentan vacíos al respecto que deben ser solucionados por remisión a otras normas (Martínez, 2016, pág. 113)

En efecto la jurisprudencia del Consejo de Estado del Contencioso Administrativo, la Magistrada Ponente María Inés Ortiz Barbosa establece que de acuerdo con los términos del recurso de apelación, se debe analizar si con el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, la actora puede acogerse al concepto No. 047433 del 20 de mayo de 1999 que indicaba que las pérdidas fiscales podían ser “restadas de la renta bruta independientemente de que arroje una nueva pérdida”, ya que para el momento de presentación de la declaración de renta por la vigencia fiscal de 1999, el 11 de abril del 2000, la DIAN lo había revocado a través del concepto No. 020727 del 6 de marzo del 2000. Adicionalmente la apelante expone que el formulario de declaración adoptado en la Resolución No. 3949 del 24 de diciembre de 1999, contemplaba las pérdidas como deducibles de

la renta bruta (Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, P. 20.000).

En la disposición legal citada, se otorgó a los conceptos emitidos por la DIAN, alcance y efectos concretos frente a los particulares y a los funcionarios. La Corte Constitucional al pronunciarse sobre su exequibilidad en el fallo C-487 de 1996, precisó que estos conceptos “constituyen la expresión de manifestaciones jurídicas, juicios, opiniones o dictámenes sobre la interpretación de normas jurídicas tributarias”. (Corte Constitucional, Sentencia C-487, 1996)

La Sala sostuvo en otra oportunidad, que cuando los conceptos interpretan las normas tributarias y dichas interpretaciones tienen un carácter autorregulador de la actividad administrativa y producen efectos frente a los administrados, su naturaleza es la de actos administrativos de reglamentación en el último nivel de ejecución de la ley, sujetos a control de legalidad por parte de la jurisdicción contencioso administrativo.

Por tal razón, la administración al ejercer tal facultad interpretativa, debe dilucidar el sentido de las normas tributarias, que debe adecuarse a la finalidad de la norma interpretada, sin limitarla o excederla, pues por la vía de un concepto de carácter administrativo no es dable regular deberes tributarios materiales y formales, que constriñen derechos individuales, por ser todo esto competencia exclusiva del legislador, titular de la potestad impositiva y principal regulador de la actuación tributaria.

Hechas las anteriores precisiones, vale la pena resaltar que el contribuyente puede fundamentar sus actuaciones tributarias en los conceptos de la DIAN que se encuentren vigentes en la fecha en que se surten dichas actuaciones, tal como lo permite el artículo 264 de la Ley 223 de 1995 al señalar que “Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias” (Ley 223, 1995, Art. 264).

De tal manera, que las actuaciones del contribuyente realizadas al amparo de conceptos vigentes de la DIAN, no pueden ser objetadas por las autoridades tributarias, ya que como lo sostuvo la Corte Constitucional

Si la administración ha señalado un criterio u orientación al particular para proceder de un modo determinado, no puede resultar apropiado que, contrariando sus propias razones, pueda desconocer la actuación cumplida por el particular amparado en la propia conducta de aquélla (Corte Constitucional, Sentencia C-487, 1996)

Entonces, el particular en una actuación tributaria busca cumplir con las obligaciones de índole sustancial o formal impuestas por el legislador, que, sustentadas en las directrices u orientaciones de los conceptos de la DIAN vigentes para ese momento, se enmarcan dentro del amparo concedido por el precepto legal.

El caso en estudio, la actora expone que acató el concepto vigente de la DIAN a 31 de diciembre de 1999 (047433 de mayo 20 de 1999), fecha en la cual se consolidó la respectiva obligación sustancial en materia de Impuesto sobre la Renta, razón por la cual podía restar de la renta bruta las pérdidas operacionales, con el aumento de las pérdidas fiscales del ejercicio, aun cuando para el momento en que declaró estuviese revocado por el concepto 020727 del 6 de marzo del 2000.

En este sentido, para la Sala el argumento de la demandante es contrario al artículo 264 de la Ley 223 de 1995, ya que como se expuso el contribuyente puede acoger los conceptos de la DIAN que se encuentren vigentes en el momento en que realiza la respectiva actuación tributaria, que en el sub judice corresponde a la fecha en que presenta el respectivo denuncia tributario, como quiera que es en ese instante en que se instrumenta su actuación, con la declaración de los valores que consigna en su liquidación privada.

Sostener lo contrario equivaldría a cambiar el texto legal, para que en vez de amparar las actuaciones o diligencias del particular sustentadas en los conceptos vigentes en la fecha en que se efectúan, reviva los efectos jurídicos de los conceptos revocados por la DIAN en desmedro de la finalidad legislativa de la norma.

Por otra parte, la Corte Constitucional en la Sentencia C-487 de 1996, Magistrado Ponente Antonio Barrera, Carbonell, señala los siguientes aspectos:

En las condiciones anotadas, entiende la Corte que los conceptos que emite la Subdirección Jurídica de la Administración de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituyen la expresión de manifestaciones, juicios, opiniones o dictámenes sobre la interpretación de las normas jurídicas tributarias, en materia aduanera, de comercio exterior o de control de cambios, bien hayan sido producidos a instancia de los administrados, en ejercicio del derecho de petición (artículo 25 Código Contencioso Administrativo), o para satisfacer las necesidades o requerimientos de las autoridades tributarias correspondientes. No se les puede considerar, en consecuencia, en principio, como actos administrativos, porque carecen de un poder decisorio, no obstante que, como lo ha sostenido la jurisprudencia constante del Consejo de Estado, pueden tener tal carácter cuando poseen un alcance normativo que se revela por la obligatoriedad de su aplicación por la administración y por la

posibilidad o exigencia de sujeción a ellos de los administrados, con lo cual adquieren la categoría propia de los actos reglamentarios, aunque en un rango inferior a los que expide el Presidente de la República en ejercicio de las facultades del art. 189-11 de la Constitución (Corte Constitucional, Sentencia C-487, 1996)

La norma acusada frente a la Constitución, estima la Corte que la formulación de conceptos por la Subdirección Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye una atribución (Decreto 2117, 1992, Art. 57), que se ajusta al mandato del artículo 23 de la Constitución Política de Colombia de 1991, en cuanto faculta a toda persona a presentar peticiones respetuosas a las autoridades por motivo de interés general o particular y a obtener pronta resolución, si se entiende que la respuesta de la administración a aquéllas, no necesariamente debe comportar una decisión, con alcance general, o subjetivo o concreto, es decir, que reconozca un derecho o imponga obligaciones al administrado, pues el pronunciamiento de la administración bien puede referirse a la manera como éste puede adquirir un derecho o debe adecuar su conducta para cumplir con un determinado deber u obligación que le imponga la ley (Const. 1991, Art. 23). Bajo esta perspectiva el Código Contencioso Administrativo regula, como una modalidad del derecho de petición, el de formulación de consultas escritas o verbales a las autoridades (Const. 1991, Art. 25 - 26). Sin embargo, no se descarta la posibilidad de la existencia de respuestas a peticiones que involucren de algún modo consultas, con carácter decisorio.

Los conceptos de la mencionada subdirección, bien desde la óptica del desarrollo práctico del derecho de petición, o de las necesidades administrativas, fundadas en la conveniencia de propugnar la interpretación uniforme de la ley, cumplen una función didáctica y orientadora no sólo ajustada a la Constitución, sino que se justifica en razón de las dificultades que para los contribuyentes entraña el manejo en la materia impositiva.

Concretamente en lo que concierne a los cargos formulados en la demanda, a juicio de la Corte, la norma se encuentra conforme con los preceptos de la Constitución, por las siguientes razones:

La norma acusada, es una forma de autorregulación o autodisposición de la administración tributaria, que en lugar de censura más bien merece el reconocimiento de la Corte, porque materializa el deber que se postula frente a quien formula su opinión o interpretación oficial con respecto a la ley de limitarse en el ejercicio del poder administrativo, en el sentido de ser el primer obligado a acatarla o a respetarla. Con este alcance debe entenderse el aparte normativo acusado,

cuando advierte que durante el tiempo en que los referidos conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo, no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias.

La obligatoriedad para la administración de dichos conceptos, obedece al propósito de la unificación doctrinaria de los criterios interpretativos de la ley tributaria, a la necesidad de otorgarles un grado evidente de seriedad, certeza y evitar, por este medio, que la administración pueda inducir voluntariamente en un error a los contribuyentes, desconociendo los criterios que sentó en la materia y que adoptaron aquéllos como guía de sus actuaciones frente a la autoridad, con lo cual se violaría el principio de la buena fe consagrado en el artículo 83 de la Constitución Política de 1991, e igualmente el principio de la confianza debida que con fundamento en éste, ha construido la doctrina administrativa (Const. 1991, Art. 83). Sobre esto último ha dicho la Corte Constitucional en la sentencia T-617 de 1995 lo siguiente:

Los principios de la buena fe y de la confianza legítima sirven de fundamento para avalar la constitucionalidad de la norma acusada, pues, si la administración ha señalado un criterio u orientación al particular para proceder de un modo determinado, no puede resultar apropiado que, contrariando sus propias razones, pueda desconocer la actuación cumplida por el particular amparado en la propia conducta de aquélla.

De los términos de la norma no se sigue que los conceptos constituyan actos decisorios de la administración tributaria, pues, en principio, no tienen este carácter. Evidentemente, por el hecho de que deban ser respetados internamente por los funcionarios de aquélla como doctrina oficial, no se les cambia su condición jurídica, ni impide que las decisiones que con fundamento en ellos expida la administración se examinen y anulen por la autoridad judicial competente, cuando contravengan los preceptos de la Constitución o de la ley.

Se insiste en que dichos conceptos, son actos de carácter interno, no ejecutorios y que carecen, por consiguiente, en principio de efectos decisorios frente a los administrados, pero si eventualmente los tuvieren, serían en la generalidad de los casos, actos administrativos reglamentarios en el nivel último de ejecución de la ley en sus aspectos técnicos y operativos, sujetos al control de legalidad de la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

3. Comparativo concepto emitido por la DIAN frente a los escenarios internacionales

Es importante destacar la manera como se manifiesta la soberanía del Estado frente a los aspectos fiscales en los países como Chile; España y Colombia, conforme la competencia de cada entidad administrativa delegada por la ley y encargadas a fiscalizar, recaudar, controlar y ordenar los recursos físicos o financieros de los ciudadanos que habitan en cada Estado. Por ende, dentro la presente investigación se analizará a través de un cuadro comparativo la competencia de las entidades encargadas de interpretar oficialmente las normas tributarias en los países delanteriormente citados y la manera como resuelven las peticiones incoadas por los ciudadanos.

Tabla 1. Comparativo de conceptos

Conceptos emitidos por la DIAN Colombia	Resoluciones en Chile Emitidas por SII	Normatividad Española Actos Emitidos por la SUNAT
En Colombia la DIAN es la entidad encargada de dirigir, ordenar, controlar y evaluar la ejecución de los recursos físicos y financiero de carácter general en materia tributaria, aduanera, de comercio exterior y de control cambiario. Correspondiéndole igualmente resolver las peticiones de los contribuyentes los cuales son resueltos a través de actos administrativos distinguidos como conceptos. El artículo 264 de la Ley 223 de 1995 establece que la DIAN constituye mediante la oficina jurídica la interpretación de la ley y demás normas para los funcionarios de la entidad los cuales no son obligatorios para los contribuyentes, pero si son de criterio de interpretación de la norma tributaria y pueden ser	Para el caso de los servicios de impuestos internos en Chile, establecidos desde el año 1902, encargado de la fiscalización de los tributos, organización y dirección con respecto a las funciones de aplicar y fiscalizar con carácter fiscal, en que tenga interés el fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por la Ley o una autoridad diferente. Es decir, es a través del Servicio de Impuestos Internos (SII), que le corresponde interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos. Al igual,	En España partiendo de la normatividad de inversión extranjera, beneficios tributarios y doble tributación; el legislador estableció la figura de los conceptos proferidos por la Superintendencia de Aduanas y de Administración Tributaria – SUNAT; son vinculantes bajo el principio de la seguridad jurídica para los contribuyentes. En tal efecto se emiten como actos administrativos los cuales están sujetos a recursos en la vía administrativa y jurisdiccional, dentro de los términos establecidos por la ley. En consecuencia, cuando el usuario hace uso de los conceptos emitidos por la SUNAT la entidad no puede evadir la interpretación y aplicación de la norma conforme fue proferida. (Herran, 2000)

Tabla 1. Continuación

demandados administrativamente. Si bien la ley 1943 de 2018 derogó el artículo anteriormente citado y que fue objeto dentro de la investigación, debo traer a colación que el 16 de octubre de 2019 la honorable Corte Constitucional declaró Inexequible en su integridad la citada Ley, la cual surte efectos a partir del 1 de enero de 2020, por lo que de no aprobarse una nueva ley antes de la fecha mencionada, vuelve a cobrar firmeza el artículo 264 de la Ley 223 de 1995, que establece la competencia de la DIAN y los efectos de los conceptos emitidos por la oficina jurídica de la misma entidad.	supervisa el cumplimiento de las leyes tributarias encomendadas al servicio de impuestos internos, así como conocen y fallan como tribunal de primera instancia los reclamos tributarios que presenta los contribuyentes. (Servicios de Impuestos Internos - Chile, s.f.)	
---	--	--

NOTA: Descripción comparativa de las entidades encargadas de fiscalizar, recaudar, controlar y ordenar los recursos físicos o financieros de los ciudadanos que habitan en cada Estado, por Erika Yisenia Mora García, 2019

Del presente estudio comparativo se puede concluir que en Colombia se contempla una política general en materia de seguridad jurídica como política administrativa, la necesidad de mantener la unidad de criterio y proporcionar seguridad jurídica a todos los contribuyentes responsables, usuarios y auxiliares de la función pública, al igual que de los responsables de obligaciones cambiarias y demás sujetos interesados en las actuaciones administrativas, con respecto a las relaciones con la DIAN. Es decir, significa que en todas las actuaciones y procedimientos de competencia y la entidad, se observara el respeto por los principios constitucionales y legales en especial la igualdad, el debido proceso, el derecho de defensa y contradicción, garantizando con ello que las decisiones sean tomadas con total apego acorde con la constitución, la ley, los reglamentos y la jurisprudencia de las altas cortes. Así mismo, en las actuaciones de competencia se deberán precisar con certeza los argumentos de los administrados,

los hechos, las pruebas, su valoración, argumentación y ponderación, reconociendo con imparcialidad el derecho a quien corresponda y decidiendo los asuntos de fondo, con el fin de evitar costos innecesarios por las partes. Es decir, con fundamento en el propósito anterior, es responsabilidad de cada funcionario cumplir la constitución, la ley, la jurisprudencia y la doctrina oficial dentro del marco del modelo de gestión jurídica de la entidad y la política fijada para tal efecto (Resolución No.204, 2014)

Por otra parte, para el caso de Chile, la facultad de interpretar administrativamente la Ley Tributaria corresponde exclusivamente Servicios del Impuesto Interno (SII); donde el director interpreta la ley en forma general mediante documento, y se realizan a través de oficios, los que responden las consultas efectuadas por los contribuyentes.

Ahora bien, sobre los conceptos emitidos en España, las órdenes interpretativas y otras disposiciones administrativas que no son fuente de derecho, emanan de órganos de dirección y consultivos de la administración y aclaran las leyes y demás disposiciones en materia tributaria. La interpretación que se recoge en las mismas no es norma reglamentaria. No son fuente de derecho, y solo vinculan a los órganos de la propia administración. Por tanto, no son vinculantes ni para los Tribunales ni para los ciudadanos. Otras disposiciones administrativas. Es frecuente que los órganos superiores de la administración publiquen documentos en los que se interpretan y analizan normas legales o reglamentarias o se imparten directrices u órdenes a los órganos jerárquicamente dependiente. Estos documentos tienen distintas denominaciones (circulares, instrucciones, resoluciones). Carecen de carácter normativo, deben entenderse como una interpretación administrativa de una determinada norma, sin que puedan vincular a los ciudadanos ni a los Tribunales de Justicia.

Partiendo de las fuentes del derecho internacional en materia tributaria se puede expresar que en la actualidad existen varias instituciones que gozan de personería jurídica nacional e internacional, y que se les ha reconocido la capacidad legislativa acorde al objeto y ámbito de sus competencias independientes para emitir conceptos y/o resoluciones frente a las consultas o peticiones promovidas por los contribuyentes de cada país, los cuales están sujetos al debido proceso, siendo los mismos demandables ante las la jurisdicción competente.

De otro lado, debo decir que los actos administrativos emitidos por cualquier entidad del Estado encargado de administrar los tributos a través de los funcionarios públicos se encuentran bajo el imperio de la Constitución Política de cada Institución conforme las ramas del derecho y

el Derecho Internacional, nutriéndose y respetando los principios generales del derecho al ser estos que le dan cohesión y coherencia al sistema jurídico.

Finalmente sobre la inexecutable de la Ley 1943 de 2018 en sentencia emitida por la honorable Corte Constitucional el 16 de octubre de 2019 es dable señalar que si el Estado Colombiano no publica una nueva ley a partir del 1 de enero de 2020 la ley de financiamiento desaparecerá por ende se extingue la aplicación del artículo 113 que establecía los efectos de los conceptos emitidos por la DIAN solo era de soporte para los empleados de la entidad y no para los contribuyentes; en consecuencia, ante la declaratoria de inexecutable antes citado y de no aprobarse una nueva ley, el Decreto 1265 de 1999 en el artículo 11 numeral 7 sigue en firme continuando el ejercicio de la competencia de la Oficina Jurídica de la DIAN para absolver las consultas sobre la interpretación normativa tributaria a través de los conceptos los cuales surten efectos para los contribuyentes al sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y jurisdiccional. Norma que surte efectos hasta tanto se expida una nueva ley, siendo entonces el sistema colombiano similar a los estados Chile y España al proferir las entidades de administración tributaria actos administrativos.

Conclusiones

Con base en el análisis del artículo 113 de la ley de financiamiento sobre los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN que constituye interpretación oficial para los empleados públicos, con carácter obligatorio para los mismos, y frente a los contribuyentes solo podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional acorde con la ley; se establece que los actos administrativos proferidos por la oficina jurídica si bien son de carácter obligatorio para la los funcionarios de la entidad, se advierte que los servidores deben realizar una interpretación en abstracto pero con efectos de carácter general, luego, la decisión tomada para el caso bajo estudio puede ser igualmente tomada en situaciones similares.

Bajo mi juicio y conclusión el artículo 113 de la Ley de financiamiento no modificó los efectos de los conceptos proferidos por la Oficina Jurídica de la DIAN ante la consulta incomoda por los contribuyentes y estos últimos sujetar su actuación conforme la ley, dado que ni la DIAN ni los usuarios de la mismas pueden apartarse de lo establecido en la ley y la constitución, luego,

la doctrina oficial como los argumentos de los ciudadanos ante la administración y la jurisdicción deben sujetarse a las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias.

Es decir que los conceptos emitidos por la Oficina jurídica de la DIAN persisten en su carácter obligatorio como lo establecida la ley anterior para los empleados de la entidad; sin impedir hoy en día a los contribuyentes invocarlos para cada caso específico y similar o en su defecto el usuario puede apartarse de la citada interpretación emitida en un concepto y exponer con argumentos sólidos y eficaces en su defensa o petición, máxime que de no expedirse una nueva ley de financiamiento antes del 1 de enero de 2020, los conceptos emitidos por la Oficina Jurídica de la DIAN, vuelven a tener fuerza vinculante para los contribuyentes y funcionarios de la entidad.

Para finalizar, con base en la investigación sobre los escenarios en el contexto internacional se concluye que la emisión de los conceptos o resoluciones emitidas por las entidades que fiscalizan y administran los tributos de un país deben actuar de conformidad con la constitución y la ley en garantía de la seguridad jurídica, la confianza y la buena fe.

Referencias bibliográficas

- Código de Procedimiento Administrativo y de lo contencioso Administrativo [CPACA]. (18 de Enero de 2011). *Ley 1437*. Bogotá, Colombia: Diario Oficial No. 47956. Obtenido de http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1437_2011.html
- Consejo de Estado. Sala de Contencioso Administrativo. Sección Cuarta,, Proceso 20.000 (C.P María Inés Ortiz Barbosa 27 de octubre de 2003).
- Constitución Política de Colombia [Const]. (7 de Julio de 1991). Obtenido de <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=4125>
- Corte Constitucional de Colombia, Sentencia T-617 (MP.Alejandro Martinez Caballero 13 de diciembre de 1995). Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1995/t-617-95.htm>
- Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-487 (MP.Antonio Barrera Carbonell 26 de noviembre de 1996). Obtenido de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1996/C-487-96.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. (16 de octubre de 2019). Comunicado No.41 - Expediente 13207, Sentencia C-481. *La corte constitucional declaró la inexequibilidad de la ley de*

- financiamiento en su integridad, por haberse desconocido en el curso del debate parlamentario los principios de publicidad y consecutividad. La declaratoria de la inexequibilidad producirá ef.* Bogotá, Colombia: M.P. Alejandro Linares Cantillo. Obtenido de <http://www.corteconstitucional.gov.co/comunicados/No.%2041%20comunicado%2016%20de%20octubre%20de%202019.pdf>
- Decreto 1265. (13 de julio de 1999). *por el cual se organiza internamente y se distribuyen las funciones de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.* Bogotá, Colombia: Diario Oficial No.43640. Obtenido de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1255285>
- Decreto 2117. (29 de diciembre de 1992). *por el cual se fusionan la Dirección de Impuestos Nacionales y la Dirección de Aduanas Nacionales en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y se dictan otras disposiciones.* Bogotá, Colombia: Diario Oficial No.40703. Obtenido de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1402307>
- Herran, C. (2000). *La doble tributación internacional, principios y realidades de los convenios. trabajo de grado.* Bogotá, Colombia: Pontificia Universidad Javeriana. Obtenido de <https://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/derecho/dere2/Tesis14.pdf>
- Ley 1943. (28 de diciembre de 2018). *Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones.* Bogotá, Colombia: Diario Oficial No. 50.820. Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1943_2018.html
- Ley 223. (20 de diciembre de 1995). *Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones.* Bogotá, Colombia: Diario Oficial No. 42.160. Obtenido de http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0223_1995.html
- Martínez, J. (2016). Valor normativo de las interpretaciones oficiales de la administración tributaria colombiana. *Revista Jurídicas CUC*, págs.129-138. Obtenido de https://revistascientificas.cuc.edu.co/juridicascuc/article/view/1119/pdf_69
- Resolución No.204. (24 de octubre de 2014). *Por la cual se adopta el Modelo de Gestión Jurídica para la Unidad Administrativa Especial.* Bogotá, Colombia: Dirección de Impuestos y

Aduanas Nacionales (DIAN). Obtenido de
http://www.nuevaleislacion.com/files/susc/cdj/conc/r_dian_204_14.doc
Resolución No. 3949 del 24 de diciembre de 1999. (24 de diciembre de 1999). Bogotá, Colombia:
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Obtenido de [https://diario-
oficial.vlex.com.co/vid/resolucion-3949-43130832](https://diario-oficial.vlex.com.co/vid/resolucion-3949-43130832)
Servicios de Impuestos Internos - Chile. (s.f.). *diagnostico del sistema tributario chileno - SII*.
Obtenido de sii.cl: http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/diagnostico.htm