

21 de febrero de 2019.

Licenciado

Carlos Urbina

**MOMENTO FISCAL**

Estimado Carlos:

Es para mi un placer saludarte.

Me dirijo en esta ocasión, a través tuyo, a tu distinguido medio de comunicación, **MOMENTO FISCAL**, para compartir una reflexión sobre un viso de inconstitucionalidad que he detectado en los artículos 357 y 365 del Código de Procedimiento Tributario, aprobado por Ley 76 de 2019, donde se regula el “Convenio Arbitral”. Agradezco la publicación de esta misiva en tu muy leído medio de comunicación.

Según la norma en comento, la Dirección General de Ingresos (DGI) y el contribuyente pueden someter a arbitraje las controversias que surjan de la relación jurídica-tributaria. También dice que es válido el arbitraje tributario respecto de los actos administrativos que en materia tributaria emita la DGI y que “*el contribuyente solicite por la supuesta violación de sus derechos*”.

Por otra parte, el tercer párrafo de la citada disposición dice: “*Para someter un asunto tributario a arbitraje entre la Dirección General de Ingresos y los contribuyentes se requerirá únicamente la solicitud del contribuyente, en cuyo caso la Dirección General de Ingresos estará obligada a dirimir el asunto a través del arbitraje tributario.*” (El subrayado anterior y los siguientes han sido agregados por el suscrito).

Finalmente, la norma citada establece que esta potestad podrá ser ejercida por el contribuyente cuando la DGI establezca una liquidación adicional de cualquier tipo de impuestos por montos superiores a B/.100,000.00. Adicionalmente también podrá hacerlo en casos de Precios de Transferencia y Tributación Internacional.

Es importante resaltar que, según el artículo 357 del Código de Procedimiento Tributario, “*El procedimiento para la resolución de conflictos en materia tributaria podrá iniciarlo únicamente el contribuyente, agotada la vía gubernativa*”.

Al contrastar estas normas con la Constitución Política surgen los siguientes comentarios:



- (1) Reconocemos que, conforme el artículo 202 de la Constitución Política, la Administración de Justicia también puede ser ejercida por la Jurisdicción Arbitral, conforme lo determine la Ley. Sin embargo, esa norma debe ser interpretada en concordancia con la totalidad de la Constitución porque, como sabemos, la Constitución debe analizarse con base al principio de universalidad constitucional (Cfr. Artículo 2566, Código Judicial).
- (2) Por lo tanto, y tratándose de que el crédito tributario es un crédito del Estado, lo dicho en el artículo 202 debe también interpretarse con base al artículo 200, numeral 4, de la Constitución Política que, en su primer párrafo dice: *“Son funciones del Consejo de Gabinete... Acordar con el Presidente de la República que este pueda transigir o someter a arbitraje los asuntos litigiosos **en que el Estado sea parte**, para lo cual es necesario el concepto favorable del Procurador General de la Nación.”* Igualmente debe tomarse en cuenta en el estudio, el segundo y último párrafo del citado artículo 200, numeral 4, de la Constitución Política, en el cual se matiza el primer párrafo, con la siguiente regla: *“Este numeral no se aplicará a los **convenios** arbitrales **pactados contractualmente por el Estado**, los cuales tendrán eficacia por sí mismos”.*
- (3) En síntesis, tenemos que, cuando el Estado es parte, es posible que el Estado pacte convenios arbitrales, para que el asunto se dirima por la vía arbitral. Esta regla parecería aplicable al debate sobre el crédito tributario que la DGI cobra, porque los impuestos son uno de los ingresos por excelencia del Estado, es decir, que el Estado es parte. Decimos “parecería”, porque reconocemos que este punto podría ser debatible, en función de lo que se analiza en el punto (7) de esta nota.
- (4) Contrastemos ahora el artículo 365 del Código de Procedimiento Tributario con el citado marco constitucional. Lo primero que salta a la vista es que la posibilidad de pacto arbitral sobre un asunto donde el Estado es parte, está reservado por la Constitución “al Estado”. Cabe preguntarse si la DGI tiene, por sí sola, la potestad para representar al Estado. Recordemos que la DGI es una Dirección del Ministerio de Economía y Finanzas y que al menos surge la duda si dicha dirección, puede “pactar”, en nombre del Estado, la declinación de la competencia ante un Tribunal Arbitral.
- (5) Ahora bien, lo anterior hasta parece irrelevante cuando observamos que el artículo 365 del Código de Procedimiento Tributario realmente parece no respetar el marco constitucional, ya que ni siquiera establece un verdadero pacto. Veamos:
- (6) Según el diccionario de la Real Academia de la Lengua, “pactar” significa: *“Acordar algo entre dos o más personas o entidades, obligándose mutuamente a su*



*observancia*". Igual noción de bilateralidad, de mutuo acuerdo, están implícitas en las palabras "convenio" y "contractualmente" contenidas en el segundo párrafo del artículo 200, numeral 4, de la Constitución Política. Es decir, que la citada norma constitucional permite que el Estado ACUERDE, lo cual implica una negociación y **una voluntad de aceptación del Estado**. Pues bien, ese estándar no se cumple en el artículo 365 del Código de Procedimiento Tributario, porque dicha norma establece que, para someter un asunto a arbitraje, "se requerirá **únicamente la solicitud del contribuyente**". Y—por si hubiese alguna duda—agrega que "la Dirección General de Ingresos **estará obligada a dirimir el asunto a través del arbitraje tributario**". En nuestra opinión, si la voluntad del contribuyente basta, si la DGI, representando al Estado, está "obligada" a aceptar la declinación de competencia, entonces no se trata de un pacto, no se trata de un acuerdo de voluntades, produciéndose una patente violación del artículo 200, numeral 4, de la Constitución Política, en el cual solamente se permite la validez del arbitraje mediante "convenio" o "pacto".

- (7) Además de lo anterior, el tema también merece una interpretación integrada con el artículo 206, numeral 2, de la Constitución Política, según el cual la Jurisdicción Contencioso Administrativa es una atribución constitucional de la Corte Suprema de Justicia. No es vano preguntarse si no viola la Constitución, dejar en manos de un contribuyente, en casos de impuestos superiores a B/.100,000.00, el poder de sustraer una causa del conocimiento de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, pese a que la litis tiene por objeto la potencial ilegalidad de las liquidaciones de impuestos, emitidas a través de actos administrativos que expide un funcionario público y autoridad nacional denominado Director (o Directora) General de Ingresos, en ejercicio de sus funciones. Recordemos que, según el artículo 357 del Código de Procedimiento Tributario, esa sustracción del caso de la ritualidad tradicional, solamente puede ocurrir **agotada la vía gubernativa**, por lo tanto, se trata de casos de impuestos con las cuantías más importantes, cuya deuda está en firme y que el contribuyente puede decidir no pagar, a la espera de que el caso se decida ante un tribunal arbitral que solamente podrán conformar Abogados independientes, según el artículo 360 del Código de Procedimiento Tributario.

El tema antes analizado no es más que uno de tantos asuntos que están surgiendo cada día en el medio profesional de la tributación y que están generando preocupación, al tiempo que se va analizando el contenido del Código de Procedimiento Tributario, recientemente aprobado por medio de la Ley 76 de 2019. Cada día que pasa son más las deficiencias técnicas que se observan en ese cuerpo normativo.

Aprovecho la ocasión para expresar mi sincera opinión, en cuanto a que este conjunto de problemas estructurales del mencionado Código, debiera motivar una acción coordinada a



nivel gremial de todos los profesionales vinculados a la Tributación, para buscar la forma de trabajar desde ya en la reforma y mejora de lo aprobado por Ley 76 de 2019, antes de que entren en vigencia la gran mayoría de los artículos de la Ley, el 1 de enero de 2020, de tal forma que podamos lograr una Ley que alcance los mejores estándares, para beneficio de los contribuyentes y en pleno respeto de la institucionalidad del país. Estamos a tiempo para hacerlo mejor.

Gracias de antemano por tu colaboración,

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Publio Ricardo Cortés C.', with a horizontal line extending to the right.

Publio Ricardo Cortés C.

Abogado.