

Reforma al CPACA y su incidencia adjetiva en materia tributaria¹

Reform of the CPACA and its Adjective Impact on Tax Matters

DOI: <https://doi.org/10.15332/iust.v0i18.2803>

Luis Adrián Gómez Monterroza²

Resumen

En este artículo se presentan los resultados del monitoreo y recolección de datos sobre la reforma del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo –en adelante CPACA– en relación con su incidencia en materia tributaria. En este sentido, tras un seguimiento a la exposición de motivos del proyecto de Ley 07 del 20 de julio de 2019 –hoy Ley 2080 de 2021– en contraste con el texto original de la Ley 1437 de 2011, la Ley 1564 de 2012 y el Estatuto Tributario nacional –en su parte adjetiva–, se identificaron los efectos de las nuevas disposiciones normativas en asuntos tributarios, los cuales fueron objeto de investigación, crítica, análisis y reflexión jurídica.

Palabras clave: Procedimiento tributario, procedimiento administrativo, procedimiento contencioso-administrativo, procedimiento contencioso-tributario, Ley 1437 de 2011, Ley 2080 de 2021, CPACA.

Abstract

This paper presents the results of the monitoring and data collection on the reform of the code of administrative procedure and administrative litigation - hereinafter CPACA - in relation to its incidence in tax matters. In this sense, after a follow-up to the explanatory statement of Bill 07 of July 20, 2019 -now Law 2080 of 2021- in contrast to the original text of Law 1437 of 2011 and the national tax statute, they were identified the effects of the new regulatory provisions on tax matters, which were the object of criticism, analysis, and legal reflection.

Keywords: Tax procedure, administrative law procedure; administrative litigation procedure; tax litigation procedure, Law No. 1437 of 2011; Law No. 2080 of 2021; CPACA.

Résumé

Dans cet art. Les résultats du suivi et de la collecte des données sur la réforme du code de procédure administrative et du contentieux administratif -ci-après CPACA- sont présentés par rapport à son incidence en matière fiscale. En ce sens, après un suivi de l'exposé des motifs du projet de loi 07 du 20 juillet 2019 -aujourd'hui loi 2080 de 2021- contrairement au texte original de la loi 1437 de 2011, de la loi 1564 de 2012 et de la loi fiscale nationale -dans sa partie adjetivale-, les effets des nouvelles dispositions réglementaires en matière fiscale ont été identifiés, qui ont fait l'objet d'investigations, de critiques, d'analyses et de réflexions juridiques.

- 1 La tipología del siguiente artículo es revisión, según las indicaciones dadas a los autores de la Revista *IUSTITIA*.
- 2 Joven investigador y Miembro del Observatorio de Hacienda Pública de la Universidad Santo Tomás seccional Bucaramanga desde el año 2016, con estudios en Derecho en la misma Universidad y en contratación pública en la Universidad de Castilla-La Mancha (España). Correo electrónico: Luis.gomez02@ustabuca.edu.co. ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4214-550X> ; Agradecimientos especiales al Profesor César Augusto Romero Molina, PhD. por su orientación en mi proceso formativo durante mi estancia en el Observatorio de Hacienda pública de la USTA desde 2016.

Mots clés: Procédure fiscale, Procédure administrative ; Procédure contentieuse-administrative ; procédure contentieuse fiscale, loi 1437 de 2011 ; Loi 2080 de 2021 ; ACPA

Sumario

Introducción. 1. Problemáticas y antecedentes a la reforma de la Ley 1437 de 2011. 1.1 Acceso a la administración judicial y congestión. 1.2 Baja legitimidad y credibilidad. 1.3 Medios tecnológicos. 1.4 Antinomias y ambigüedades en el texto de la Ley 1437 de 2011. 1.4.1 Contradicciones normativas. 1.4.2 Diversidad de criterios interpretativos en las diferentes instancias: incertidumbre procesal e inseguridad jurídica. 2. Efectos de la Ley 2080 de 2021 en materia tributaria. 2.1 Procedimiento administrativo tributario y Ley 2080 de 2021. 2.1.1 Derechos de los contribuyentes. 2.1.2 Uso de medios tecnológicos. 2.1.2.1 Sedes electrónicas y portal único del Estado. 2.1.2.2 Protección de datos personales. 2.1.2.3 Notificaciones electrónicas. 2.1.2.4 Expediente electrónico y recepción de documentos electrónicos. 2.1.3 Mecanismo de extensión de la jurisprudencia ante la administración tributaria. 2.2 Procedimiento contencioso-tributario. 2.2.1 Competencias y cuantías de los asuntos de naturaleza tributaria. 2.2.2 Prueba pericial en litigios tributarios. 2.2.3 Unificación de la jurisprudencia. 2.2.3.1 Sentencias de unificación. 2.2.3.2 Autos de unificación. 2.2.4 Creación de nuevos despachos judiciales. Conclusiones. Referencias.

Reforma al CPACA y su incidencia adjetiva en materia tributaria

Luis Adrián Gómez Monterroza

INTRODUCCIÓN

Con la promulgación de la Ley 2080 de 2021 contentiva de la reforma al CPACA y de las disposiciones tendientes a la “*descongestión*” de los procesos que surten su trámite ante la jurisdicción de lo contencioso-administrativo, surge el interrogante sobre la incidencia de las nuevas disposiciones adjetivas en materia tributaria. Este sentido, y partiendo del análisis, crítica y reflexión de las problemáticas y causas de la referida reforma legal, así como de la confrontación del texto original del CPACA, la Ley 1564 de 2012 y el Estatuto Tributario nacional –en su parte adjetiva–, se establecieron sus efectos en lo que respecta al procedimiento administrativo tributario, así como al procedimiento contencioso-administrativo en asuntos de naturaleza tributaria. Finalmente, se expone una crítica a las medidas de descongestión contempladas en la mencionada reforma del CPACA haciendo énfasis en la creación de nuevos despachos judiciales en la jurisdicción de lo contencioso-administrativo y en la necesidad de jueces especializados y conocedores expertos de las instituciones jurídico-tributarias en lo sustancial y en lo procedimental, que cubran con calidad y eficiencia la demanda de justicia que requieren los contribuyentes en el país.

1. PROBLEMÁTICAS Y CAUSAS DE LA REFORMA A LA LEY 1437 DE 2011

La jurisdicción de lo contencioso administrativo en cabeza del Consejo de Estado con la presentación del Proyecto de Ley 07 del 20 de julio de 2019 y su consecuente exposición de motivos (Gaceta del Congreso de la República. No. 726. Bogotá 9 de agosto de 2019. Proyecto de Ley 07 de 20 de julio de 2019) evidencian las problemáticas y causas que conllevaron la reforma del Estatuto Procesal Administrativo a través de la reciente Ley 2080 de 2021, cuyos antecedentes legislativos³ demuestran una

³ Estos antecedentes son: Ley 1437 de 2011. Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Enero 18 de 2011. DO. N°47.956; LEY 1395 DE 2010. Por la cual se adoptan medidas en materia de descongestión judicial. Diario Oficial No. 47.768 de 12 de julio de 2010; Decreto 1 DE 1984. Por el cual se reforma el Código Contencioso Administrativo. Diario Oficial No. 36.439, del 10 de enero de 1984.

evolución constante durante la última década. No obstante, los retos y dificultades percibidos en el entorno jurídico que cobija la aplicación del CPACA han persistido, traduciéndose en un acceso a la administración de justicia reducido, despachos judiciales “congestionados” con cientos y miles de procesos, la inoperatividad de los medios electrónicos, así como los problemas generados por las antinomias y ambigüedades propias del texto de la referida norma cuyos efectos varían desde la dispersión normativa a lo largo del articulado del Código, hasta la diversidad de criterios interpretativos en las diferentes instancias, dotando los trámites que se surten ante la jurisdicción contencioso-administrativa de incertidumbre procesal e inseguridad jurídica. En este orden de ideas, y como reacción al problema, el espíritu propio de la reforma al CPACA basó su esencia en:

- i) Lograr un equilibrio armónico en las competencias de los jueces de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, con el fin de garantizar la doble instancia, decisiones más cercanas a los ciudadanos y robustecer la función unificadora de jurisprudencia del Consejo de Estado.
- ii) Ajustar las normas sobre recursos ordinarios de reposición, apelación, queja y súplica.
- iii) Necesidad de ampliar la oferta de justicia contenciosa administrativa (Proyecto de Ley 07 de 20 de julio de 2019) (*sic.*)

Así las cosas, las causas y fenómenos que conllevaron la reforma del CPACA y que se explican con detenimiento a continuación, tienen una concepción profunda en la modernización del sistema judicial y en la consolidación de un servicio que logre materializar la institución jurídica de la justicia con mayores estándares de eficiencia y efectividad, máxime cuando la misma constituye uno de los fines esenciales del Estado social de derecho colombiano, donde una lectura del Art. 2 de la Constitución Política de Colombia evidencia esta situación, pues en la norma *ibidem*, la expresión “mantener la vigencia de un orden justo” es un mandato dirigido a la administración de justicia en cabeza de las autoridades que componen la rama judicial del poder público.

1.1 Acceso a la administración judicial y congestión

En el contexto de la jurisdicción contenciosa administrativa, el acceso de los ciudadanos a la administración de justicia se ha visto restringido en lo que respecta a la prestación del servicio de forma cercana, pronta y cumplida. En este sentido, los tiempos procesales son bastante elevados dentro de la jurisdicción, y el reparto normativo de las competencias de los jueces, tribunales y Consejo de Estado ha sido desproporcionado respecto a los procesos tramitados y frente al número de despachos con que cuenta la mencionada jurisdicción, donde el consejo de Estado ostenta la carga de procesos más alta en comparación con los tribunales y juzgados administrativos. Hay que resaltar que la alta carga de procesos a cargo del Consejo de Estado ha limitado en últimas su función unificadora, haciendo que las figuras de

unificación y extensión de la jurisprudencia no tengan la operabilidad esperada, tal como se verá más adelante en este artículo.

En este punto, la exposición de motivos del proyecto de la hoy Ley 2080 de 2021 denomina este fenómeno como la “pirámide invertida” según la cual, el promedio de procesos por despachos en cada instancia reside en su mayoría, en las secciones y subsecciones de la Sala Contenciosa Administrativa del Consejo de Estado, cuya capacidad de respuesta es en todo caso menor a la que poseen los juzgados y tribunales administrativos del país, los cuales, por su parte, se encuentran más cercanos y accesibles a los ciudadanos usuarios de la administración de justicia (Proyecto de Ley 07 de 20 de julio de 2019, p. 64).

Lo anterior, ha significado durante los últimos años que los procesos tengan una mayor duración y, por ende, que las decisiones judiciales de cada instancia se profieran de forma tardía e ineficaz, lo que se ha sumado a la baja cantidad de despachos judiciales existentes en la jurisdicción contencioso-administrativa en relación con la jurisdicción ordinaria en sus especialidades civil, penal y laboral.

Un análisis exhaustivo de la doctrina encargada del estudio de este fenómeno en materia tributaria se encuentra compilada de forma clara y precisa en Lozano (2011); Lozano (2018).

1.2 Baja legitimidad y credibilidad

La confianza en las instituciones judiciales en Colombia tiene una percepción desfavorable desde el punto de vista de la ciudadanía. En este sentido, la credibilidad y legitimidad del sistema judicial se ha reducido durante los últimos años y a pesar de los avances en materia de concentración, publicidad e intermediación que el sistema por audiencias del CPACA introdujo y que fortalecen la interlocución entre el juez y los demás sujetos procesales, dicha normatividad ha sido insuficiente para satisfacer las necesidades de justicia de la población.

1.3 Medios tecnológicos

Si bien el CPACA significa un avance y un intento por modernizar los trámites administrativos y contenciosos a través de medios tecnológicos, la interoperabilidad de estos ha sido reducida y limitada. La exposición de motivos de la Ley 2080 de 2021 al respecto no explica a profundidad esta problemática, pero la ley *ibidem* al respecto en sus Arts. 1, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 14, 15, 48, 50, 51, 52 potencializa el uso de los medios tecnológicos en el seno del procedimiento administrativo y contencioso-administrativo.

En este sentido, figuras como el derecho de petición electrónico, el mensaje de datos, los canales digitales, la notificación electrónica, el expediente electrónico, el portal único del Estado como sede electrónica compartida de todas las entidades del sector público, la recepción de documentos electrónicos y la expedición de actos

administrativos electrónicos, entre otros, que fueron incluidos a lo largo del texto de la ley en comento demuestran el avance y la evolución legislativa de instituciones jurídico-procesales de importancia estratégica en el propósito de agilizar los trámites y reducir los costos asociados propios de los medios tradicionales contemplados en las regulaciones y legislaciones adjetivas de décadas anteriores.

1.4 Antinomias y ambigüedades en el texto de la Ley 1437 de 2011

El CPACA en su articulado original presentaba un sinnúmero de antinomias y ambigüedades que generaron problemas en su aplicación e interpretación. Específicamente esta situación, ha reflejado dispersión normativa y diversidad de criterios interpretativos que han generado inseguridad jurídica e incertidumbre procesal. Al respecto, en la exposición de motivos de la Ley 2080 de 2021 se ilustra la situación de la siguiente manera:

Entre muchas otras dificultades interpretativas se enuncian, a título de ejemplo, a) la evidente contradicción entre lo dispuesto en el Art. 226 y el numeral 7 del Art. 243 sobre autos apelables y b) la que existe entre los Arts. 180 numeral 9 y 229 y siguientes del código con lo regulado en el Art. 125 sobre competencia para proferir decisiones sobre medidas cautelares. Todo, conforme se verá más adelante en la presente exposición de motivos (Proyecto de Ley 07 de 20 de julio de 2019, p. 62).

1.4.1. Contradicciones normativas

En la práctica procesal bajo la vigencia del CPACA se han descubierto conflictos normativos dentro del articulado que compone dicha codificación, e incluso, se han evidenciado contradicciones con la remisión e integración normativa que se realiza hacia otros estatutos como el Código de Procedimiento Civil –hoy Código General del Proceso– “las cuales, no brindan al juez administrativo condiciones coherentes de interpretación normativa” (Proyecto de Ley 07 de 20 de julio de 2019, p. 63).

1.4.2. Diversidad de criterios interpretativos en las diferentes instancias: inseguridad jurídica e incertidumbre procesal

Los problemas relativos a la interpretación de CPACA han generado distintas tesis, algunas de ellas contradictorias que han generado incertidumbre e inseguridad jurídica a falta de unificación por parte del alto tribunal de lo contencioso administrativo, cuyo control horizontal y vertical del precedente se ha visto restringido. En este sentido, mecanismos como la extensión de la jurisprudencia y el recurso de unificación jurisprudencial no tuvieron el efecto esperado por la redacción original de la norma, pues la *ibídem* guardó silencio en la definición de los trámites, términos, efectos, causales y demás presupuestos adjetivos necesarios para

la operación de los mecanismos en mención dentro de los litigios que la jurisdicción contencioso-administrativa tiene bajo su competencia (Proyecto de Ley 07 de 20 de julio de 2019, p. 69).

2. EFECTOS DE LA LEY 2080 DE 2021 EN MATERIA TRIBUTARIA

La reforma al CPACA incide directamente en la relación de los contribuyentes con la administración tributaria y en los litigios generados entre estos. En este sentido, los efectos de la Ley 2080 de 2021 en contraste con el texto original de la Ley 1437 de 2011, la Ley 1564 de 2012 y el Estatuto Tributario nacional –en su parte adjetiva– prescriben un panorama procesal tributario y “contencioso tributario” (expresión tomada de Lozano, 2018) susceptible de evolución y/o modernización en lo que respecta a sus instituciones jurídicas procedimentales.

En lo atinente al procedimiento administrativo-tributario, es posible evidenciar los efectos de la reciente reforma legal en aspectos relativos a los derechos de los administrados en este contexto aquellos que tienen la calidad de contribuyentes tal como se expone en Romero (2018), en el mismo sentido, en lo que respecta al uso de medios tecnológicos, y en el mecanismo de extensión de la jurisprudencia ante la administración tributaria. Por su parte, en lo que respecta al procedimiento contencioso-tributario, se resalta la incidencia de la Ley 2080 de 2021 en los aspectos relacionados con las competencias y cuantías, la prueba pericial, la unificación de la jurisprudencia y la creación de nuevos despachos judiciales, cuyo análisis se expone a continuación:

2.1 Procedimiento Administrativo tributario y Ley 2080 de 2011

Si bien el procedimiento tributario se rige por una norma especial –Estatuto Tributario nacional en su parte adjetiva– (es decir, el libro quinto del referido cuerpo normativo que hace referencia al procedimiento tributario y tributario-sancionatorio Arts. 555 a 869) algunas disposiciones de la Ley 2080 de 2021 inciden en el Procedimiento tributario. En este sentido, la reforma legal al CPACA como norma general establece y actualiza muchas de las expresiones contenidas en los artículos relativos a los derechos de los administrados, a la utilización de medios tecnológicos y al empleo de la figura de la extensión de la jurisprudencia, las cuales prescriben su aplicación durante la interacción de los contribuyentes con la administración fiscal.

2.1.1. Derechos de los contribuyentes

Las modificaciones introducidas en el Art. 1 de la Ley 2080 de 2021 a simple vista parecen mínimas y no suelen llamar la atención. No obstante, y en el contexto de la tributación y los derechos humanos, el estado del arte sobre la cuestión demuestra una creciente corriente a nivel mundial –sobre todo en la jurisprudencia y la

doctrina— durante los últimos años, que propende por el reconocimiento y evolución de los derechos de los contribuyentes, tal como se evidencia en Cruz de Quiñones (2010) y que, desde la reforma, aquí estudiada, hacen más notoria esta tendencia (en el Art. 1 de la Ley 2080 de 2021 que modificó el Art. 5 de la Ley 1437 de 2011, específicamente en sus numerales 1 y 9, 10 y 11) en lo referente a los derechos de los administrados, cuya aplicación es inminente en materia tributaria.

Sobre los derechos de los contribuyentes y su protección por parte del ordenamiento jurídico es preciso tener en cuenta que:

Los derechos del contribuyente durante la fase aplicativa de los tributos tienen un fuerte sustento en el principio de justicia tributaria, razón por la cual, es posible afirmar que el desconocimiento, la violación o puesta en peligro de alguno de los derechos de quienes tienen la calidad de contribuyentes implica, por ende, el quebrantamiento de este importante principio del sistema tributario. Durante la fase aplicativa de los tributos, los derechos de los contribuyentes se erigen como una serie de garantías a su favor, las cuales al igual que los postulados del estado social de derecho, y los principios formales y materiales de la tributación y el deber general de contribuir a la financiación de los gastos estatales, se constituyen como limitantes al sistema tributario tanto en su etapa sustantiva como procedimental (Romero, 2018, p. 23).

En este sentido, derechos de íntima raigambre fundamental y de incidencia directa en el derecho administrativo, tales como el derecho de petición, el derecho a una buena administración⁴ y el derecho al debido proceso en concordancia con derechos de amplio reconocimiento legal a favor de los contribuyentes, tales como los enunciados en la Ley 1607 de 2012 en su Art. 193 y los del Art. 5 de la Ley 1437, los cuales fueron objeto de modificación y adición en la reciente reforma legal en lo atinente a:

- El derecho a presentar peticiones “por cualquier medio idóneo”, incluyendo los medios tecnológicos y de acceso unificado a la administración pública “aún por fuera de las horas y días de atención al público”.
- El derecho a relacionarse con las autoridades por medios tecnológicos.
- El derecho a identificarse a través de medios de autenticación digital.
- Cualquier otro que reconozcan la Constitución y las leyes (este último, dejando abierta la posibilidad de integrar normativamente las consideraciones anteriormente expuestas en este acápite).

4 Aclaración: Este derecho fundamental de carácter innominado, pero con aplicación directa en el ordenamiento jurídico colombiano bajo una interpretación sistemática del artículo 209 de la carta, tiene su origen en la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (Diario Oficial UE No. C 202/393) proclamada el 7 de diciembre de 2000 (Tejerizo, 2014): “Además de lo anterior, el derecho a una buena administración en Colombia se ve reflejado en la figura del defensor del contribuyente y el usuario aduanero quien es el encargado de velar por el real y efectivo cumplimiento de los derechos de los contribuyentes dentro de los procedimientos que a diario realiza la administración tributaria de esta manera, esta figura es garante de que las autoridades tributarias no impongan cargas que no establezca la Ley, y de que los ciudadanos reciban un tratamiento justo, equitativo, amable y respetuoso”.

2.1.2. Uso de medios tecnológicos

En concordancia con lo anterior, el uso de medios tecnológicos es un punto importante de la reforma al CPACA, ya que pretende potencializar y/o modernizar los efectos de sus antecedentes legales específicamente en asuntos estratégicos para la administración tributaria en lo que respecta a los procedimientos tramitados ante esta, tales como la creación del portal único del Estado, la protección de datos personales, las notificaciones electrónicas y finalmente, el expediente y la recepción de documentos electrónicos.

2.1.2.1. Sedes electrónicas y Portal Único del Estado.

La reforma al CPACA clarifica y facilita el acceso y publicidad de la información de las entidades públicas y en este sentido, contempla disposiciones específicas en materia de sede electrónica (art. 12. Con el que se modifica el Art. 60 de la Ley 1437 de 2011) y sede electrónica compartida (Art. 13. en el que adiciona el Art. 60A a la Ley 1437 de 2011), cuyos estándares han sido definidos por parte del Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones, atendiendo criterios de calidad, disponibilidad, accesibilidad, neutralidad, interoperabilidad, integridad, confidencialidad, autenticidad y actualización de la información. Específicamente, sobre este punto vale la pena resaltar que la sede electrónica compartida de las entidades públicas es exclusivamente el portal único del Estado cuyo sitio web se encuentra en implementación desde el año 2019. En este orden de ideas, GOV.CO es el Portal Único del Estado colombiano que ofrece en un solo lugar toda la oferta de trámites, servicios, ejercicios de participación e información del país.

En el contexto de las administraciones tributarias⁵, se espera que como efecto de la reforma legal al CPACA, se amplifique la oferta de trámites y actuaciones por medios tecnológicos y en este sentido, sea posible la atención de los requerimientos de la autoridad fiscal durante las etapas de fiscalización y determinación oficial de las obligaciones tributarias, así como de la interposición de los recursos a que haya lugar en el seno de las discusiones que se regulan en las normas de procedimiento tributario vigentes y que instrumentalmente podrían dotarse de mayor celeridad y simplicidad⁶.

2.1.2.2. Protección de datos personales.

La reforma al CPACA ha incluido en lo referente al registro para el uso de medios tecnológicos, la integración con el régimen general de protección de datos personales (Ley 1581 de 2012 y Ley 1266 de 2008) específicamente en lo referente al tratamiento de la información personal que queda en manos de las entidades públicas, lo cual es algo garantista con la *data privacy* de los administrados y que en el contexto tributario recibe gran atención, en razón al carácter altamente reservado y privado

5 Tanto territoriales como nacional.

6 Tal como actualmente sucede con aquellos tributos liquidados directamente por las administraciones tributarias nacional y territoriales.

de la información tributaria de los contribuyentes. Es por ello por lo que, en materia de información tributaria, es posible afirmar la existencia del denominado *secreto fiscal*, el cual dentro de la reforma estudiada cobra vida en el Art. 9 de la Ley 2080 de 2021 en la que se modifican los incisos primero y segundo del Art. 54 de la Ley 1437 de 2011. Sobre este derecho hay que precisar, lo siguiente:

El *secreto fiscal* se encuentra sustentado ampliamente en el derecho fundamental a la intimidad personal y, por ende, este derecho goza de una aplicación y reconocimiento inmediato por parte de las autoridades tributarias quienes no pueden desconocer tal garantía en favor de los contribuyentes (Romero, 2018, p. 26).

2.1.2.3. Notificaciones electrónicas.

El ordenamiento procesal contempla diversas formas de notificación, donde con el paso del tiempo “la notificación electrónica ha pasado de ser la excepción a ser la regla general o preferente” (Cermeño, 2019, p. 132). Así es como el Art. 10 de la Ley 2080 de 2021 que modifica el Art. 56 de la Ley 1437 de 2011 resalta la notificación de los actos proferidos por las autoridades a través de medios electrónicos con la previa aceptación del administrado, a su acceso a través del portal Único del Estado, así como a la certificación de la fecha y hora en la que queda surtida la notificación. En materia tributaria, el Art. 566-1 del Estatuto Tributario Nacional regula lo concerniente a este tipo de notificación, que se hace al correo electrónico registrado en el Registro Único Tributario - RUT en los términos de los Arts. 563 y 565 del *ibídem*, las cuales guardan armonía con las disposiciones contempladas para tal efecto en la Ley 2080 de 2021.

2.1.2.4. Expediente electrónico y recepción de documentos electrónicos.

La reforma al CPACA en sus Arts. 11 y 14 regulan lo concerniente al expediente electrónico y a la recepción de los documentos electrónicos durante los procedimientos administrativos. Es por ello, que la interacción entre la administración con los contribuyentes en este punto adquiere una mayor garantía de seguridad digital y control de la información. En materia de procedimiento tributario, la implementación de este tipo de expedientes durante las discusiones entre la administración tributaria y los contribuyentes, ya sea en lo que respecta a la fiscalización y determinación de las obligaciones tributarias, como en los procedimientos sancionatorios que se surten ante las mismas y donde la observancia del debido proceso y la legalidad son más agudos, deben guardar concordancia con:

los lineamientos exigidos en la estrategia de Gobierno en línea del Ministerio de las Tecnologías de la Información y las Comunicaciones toda vez que cuenta con los mecanismos necesarios que permiten asegurar la autenticidad, integridad, inalterabilidad, fiabilidad, disponibilidad y conservación, garantizando además que aquellos documentos que ingresen

al sistema mantengan su valor de evidencia a lo largo del ciclo de vida, incluyendo los expedientes mixtos (híbridos), digitales y electrónicos (DIAN, 2019).

2.1.3. Mecanismo de extensión de la jurisprudencia ante la administración tributaria.

La extensión de la jurisprudencia a terceros es un punto importante dentro de la simplificación y reducción de la litigiosidad dentro de la jurisdicción contencioso-administrativa, por lo que su reactivación en la reforma del CPACA era inminente. Al respecto, el Art. 17 de la Ley 2080 de 2021 modifica el Art.102 de la Ley 1437 de 2011 en lo que respecta a la presentación de la solicitud, requisitos y causales de rechazo de este mecanismo jurídico, cuyo trámite se encuentra sujeto únicamente a las sentencias de unificación proferidas por el Consejo de Estado, bajo idénticos supuestos fácticos y jurídicos. (Hay que tener muy en cuenta que una vez agotada y resuelta negativamente la solicitud de extensión de la jurisprudencia, es posible acudir ante el Consejo de Estado en los términos del Art. 269 del CPACA, modificado por el Art. 77 de la Ley 2080 de 2021 para que se resuelva el caso bajo un procedimiento especial y expedito.

En el contexto de la fiscalidad, es posible advertir que este mecanismo se encuentra reducido en la actualidad en razón a la poca cantidad de sentencias de unificación proferidas por parte del Consejo de Estado, por lo que con el fortalecimiento de la función unificadora dentro del alto tribunal referido y promovido en la Ley 2080 de 2021, se espera una proliferación de esta tipología especial de sentencias cuya obligatoriedad y valor vinculante pueden reposicionar la interpretación de las instituciones jurídicas sustantivas y adjetivas propias de la solución judicial de conflictos entre la administración y sus administrados.

En lo que respecta a la posibilidad de interponer una solicitud de extensión de la jurisprudencia ante la administración tributaria, basta afirmar que el universo de sentencias de unificación bajo esta especialidad es bastante reducido, pues de las 117 sentencias proferidas por el Consejo de Estado en todos los tiempos, tan solo 12 hacen referencia a temas relativos a impuestos, tasas y contribuciones. Esta afirmación puede respaldarse en la evidencia empírica recolectada del portal web oficial dedicado a las sentencias de unificación proferidas por el Consejo de Estado (Consejo de Estado, consultado en mayo de 2021). Un análisis más profundo sobre este punto se realiza más adelante al abordar el recurso de extensión de la jurisprudencia.

2.2 Procedimiento contencioso-tributario

Los efectos en materia tributaria de la reforma al CPACA se hacen más visibles en los temas relativos a las reglas adjetivas propias de la solución judicial de conflictos entre contribuyentes y la administración, donde el reparto de

competencias entre juzgados, tribunales y el Consejo de Estado; las cuantías de los procesos; la modificación a las reglas de la petición, práctica y contradicción de la prueba pericial; el recurso de unificación de jurisprudencia y; la creación de nuevos despachos judiciales; presentan modificaciones y adiciones normativas importantes, cuyo análisis se muestra a continuación:

2.2.1. Competencias y cuantías de los asuntos de naturaleza tributaria

Las competencias dentro de la jurisdicción de lo contencioso administrativo fueron en gran parte de las modificaciones efectuadas al CPACA a través de la Ley 2080 de 2021, en las que la mayor parte de las competencias del Consejo de Estado como tribunal de cierre de la especialidad fueron asumidas por parte de los tribunales y juzgados administrativos. En materia de litigios tributarios, los criterios de cuantía y naturaleza del asunto son los imperantes a la hora de determinar la competencia. Siguiendo esta línea, la reforma en comento incrementó el monto de las cuantías, las cuales pasan de 100 salarios mínimos legales mensuales vigentes - SMLMV a 500 SMLMV (Ley 1437 de 2011 Arts. 152, 155 y 157, modificados por los Arts. 28, 30 y 32 de la Ley 2080 de 2021) cifra que debe acreditarse en los procesos relativos al “monto, distribución o asignación de impuestos, tasas o contribuciones” (Proyecto de Ley 07 de 20 de julio de 2019, p. 66) en primera instancia. Así las cosas, los juzgados administrativos asumirán la competencia de los litigios tributarios cuya cuantía sea inferior a los 500 SMLMV anteriormente referidos (Ley 2080 de 2021 Art. 30 núm. 4) mientras que cuando el valor de las sumas discutidas sea superior a 500 SMLMV la causa será conocida por parte de los tribunales administrativos (Art. 28. núm. 3).

En asuntos de carácter tributario, la cuantía se establecerá por el valor de la suma discutida por concepto de impuestos, tasas, contribuciones y sanciones. La introducción del concepto “monto de las sanciones” tiene una buena explicación en la *lex motiv* de la referida reforma legal donde se resalta que el texto original del CPACA no cobijaba la forma en la que se debe determinar la cuantía en los asuntos sancionatorios-tributarios, ya que hay casos en los que no se controvierte propiamente el monto, distribución o asignación de tributos, sino las sanciones o multas relacionadas con las conductas taxativamente contempladas en el estatuto tributario y que no hacen referencia a la discusión relativa a irregularidades o falencias en la determinación y fiscalización que realiza la administración tributaria sobre los contribuyentes a su cargo (Proyecto de Ley 07 del 20 de julio de 2019, p. 77).

Por otra parte, cuando se pretenda la simple nulidad de actos administrativos de naturaleza tributaria, el criterio para asignar competencia es la calidad de la entidad demandada, correspondiendo a los tribunales administrativos conocer sobre aquellos expedidos en el orden distrital y municipal (Art. 28. núm. 1. inc. 2), sin embargo, la norma guardó silencio respecto de aquellos actos administrativos tributarios expedidos por las entidades del orden departamental y nacional, por lo que cuando se pretenda la nulidad de estos deberá aplicarse lo dispuesto en el núm. 26 del Art. 28

de la Ley 2080 de 2021 relativo a los demás actos que “involucren entidades del orden nacional o departamental para los cuales no exista regla especial de competencia” (Art. 28. núm. 26).

Este punto puede apreciarse mejor haciendo referencia al sistema contencioso-administrativo español en lo atinente a la cuantía de los procesos, especialmente, aquellos de naturaleza tributaria que superan la cuantía de 18.000 euros son susceptibles de apelación ante el tribunal superior de justicia de la comunidad autónoma (homólogo de los tribunales administrativos en Colombia) y aquellos que no superen dicho importe únicamente serán objeto de control judicial en sede del juzgado de lo contencioso. Adicionalmente, para que una causa litigiosa sea sometida por casación ante el tribunal supremo, la cuantía debe exceder los 150.000 euros. Ley 29/1998 como se cita en: Queralt et al. (2019, p. 329). Es importante hacer en este punto, otra referencia en derecho comparado al sistema contencioso-administrativo español, donde la competencia de los órganos contenciosos-administrativos en materia tributaria tienen algunos criterios jerárquicos, funcionales y de naturaleza del acto, como se ve a continuación:

Virtud al criterio jerárquico, la ley determina la competencia de los órganos judiciales de distinto nivel en función de la naturaleza del acto impugnado y, sobre todo, del órgano administrativo que lo emitió. Completando este aspecto objetivo del criterio con otro de tipo funcional, que atribuye a los órganos superiores los recursos contra decisiones de los inferiores, teniendo en cuenta para ello no solo el criterio de la naturaleza del acto, sino también el de su cuantía (Queralt et al. 2016, p. 616).

En este sentido, la discusión respecto de la legalidad de los tributos territoriales, en especial los del orden municipal y distrital cobra gran importancia dentro de la reforma, ya que pasan de ser conocidos en primera instancia por los juzgados administrativos en primera instancia y a partir de la entrada en pleno vigor de estas normas competenciales –en el año 2022– (Art 86, inc. 1.) estos asuntos serán conocidos en primera instancia por los tribunales administrativos y tendrán la posibilidad de ser objeto de discusión en segunda instancia en sede del alto tribunal de cierre de la jurisdicción a través de su sección cuarta, quien a su vez, podrá proferir sentencias de unificación sobre temáticas de alta sensibilidad para los contribuyentes, tales como: las estampillas, el ICA, el impuesto predial, entre otros, cuyo control jurisdiccional tendrá efectos con mayor carácter vinculante en razón a los precedentes horizontales que tentativamente pueden generarse a través de la discusión de estos actos, cuya discusión a nivel doctrinal ha sido bastante crítica, tal como lo expone Gómez, Machuca y Rangel (2018, p. 169), en el mismo sentido de Romero y Gómez (2018, p. 353), así como Parra, Buitrago y Bravo (2015, p. 451).

2.2.2. Prueba pericial en litigios tributarios

El régimen probatorio en lo que respecta al medio de prueba pericial recientemente introducido con la Ley 2080 de 2021 y que hace una remisión normativa a las reglas

de la Ley 1564 de 2012 –Código General del Proceso– (Ley 2080 de 2011, op. cit. Art. 54, que modifica el Art. 218 de la Ley 1437 de 2011) demuestra mayor claridad en lo que respecta a la solicitud, decreto, práctica y contradicción de este medio probatorio (Art. 55, que modifica el Art. 219 de la Ley 1437 de 2011.) En el mismo sentido, la designación de los gastos derivados de la práctica de este elemento procesal (Art. 56, que modifica el Art. 220 de la Ley 1437 de 2011) los honorarios (Art. 57, que modifica el Art. 221 de la Ley 1437 de 2011) y las reglas especiales para las entidades públicas, Art. 58, que modifica el Art. 222 de la Ley 1437 de 2011) las cuales gozan de una mayor explicación tras la extensión de los supuestos de aplicación de la prueba pericial, cuyos alcances en materia tributaria inciden directamente en razón a la vaguedad de los Arts. 784 y 785 del Estatuto Tributario nacional en donde hay una remisión al Código de Procedimiento Civil –hoy Código General del Proceso– cuyo impacto en materia tributaria es importante bajo la perspectiva de libertad probatoria que cubija los procesos modernos, cuyas formalidades específicas para este medio de prueba se encuentran específicamente contempladas en la ley tal como puede verificarse en Cermeño y otros (2019, p. 404) y en el mismo sentido Whittingham (2011, p. 145).

2.2.3. Unificación de la jurisprudencia tributaria

La reforma al CPACA es un intento por potenciar esta figura procesal propia de la jurisdicción contencioso-administrativa en cabeza del Consejo de Estado, cuyos precedentes pueden simplificar y reducir las tasas de litigiosidad respecto de asuntos repetitivos y que podrían absolverse por la vía de la extensión de la jurisprudencia a terceros. Es así como la operabilidad de la unificación jurisprudencial en la referida reforma legal se reforzó con la posibilidad de realizar audiencias públicas potestativas con la participación de la comunidad jurídica experta en los temas del resorte de los procesos sometidos a esta vía procesal, y la posibilidad de que el alto tribunal de cierre de la jurisdicción bajo criterios de “relevancia e importancia jurídica, trascendencia económica o social o necesidad de sentar jurisprudencia o precisar su alcance o resolver las divergencias en su interpretación y aplicación” avoque el conocimiento de estos y, en este sentido, profiera una sentencia de unificación en el seno de la sala plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado.

Desde la concepción de la función unificadora del Consejo de Estado y su capacidad tras la reducción de competencias de instancia que prescribe la Ley 2080 de 2011, la consolidación de líneas jurisprudenciales claras en materia sustancial y procesal en la jurisdicción, incrementará notablemente su universo de sentencias y autos de unificación, y cuyo control horizontal y vertical permitirá que los problemas jurídicos, *ratio decidendi* y *decisum*, de estos fallos judiciales se profieran y analicen con mayor detenimiento en razón a su obligatoriedad y valor vinculante por parte de las entidades públicas y sus administrados.

2.2.3.1. Sentencias de unificación tributaria

En materia tributaria, es preciso hacer relación a que el universo de sentencias de unificación proferidas por el Consejo de Estado es reducido, pues la mayoría de los pronunciamientos ostentan patrones repetitivos en sedes de instancia que podrían absolverse de forma más eficiente a través de la unificación. En este sentido, “desde la entrada en vigor de la Ley 1437 de 2011, la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha evitado emitir este tipo de providencias y, en cambio, ha preferido continuar emitiendo decisiones que recaban sobre el mismo problema jurídico” (García, 2020). En este orden de ideas y como se afirmó con anterioridad al analizar el mecanismo de la extensión de la jurisprudencia, actualmente existen 12 sentencias de unificación jurisprudencial en materia tributaria cuyos casos oscilan sobre los siguientes puntos:

- Hecho generador de las plusvalías (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2012-00375-02 (C.P Julio Roberto Piza Rodríguez; 03/12/2020);
- Requisitos de causalidad, necesidad y proporcionalidad para la procedencia de las deducciones en el impuesto sobre la renta (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2013-00443-01 (C.P Julio Roberto Piza Rodríguez; 26/11/2020);
- Títulos de devolución de impuestos - TIDIS (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 76001-23-33-000-2016-00539-01 (C.P Stella Jeannette Carvajal Basto; 29/10/2020);
- Sanción por devolución o compensación improcedente (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2015-00500-01. (C.P Stella Jeannette Carvajal Basto; 29/10/2020);
- Compensación de pérdidas fiscales de sociedades en procesos de fusión por absorción (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2016-01405-01. (C.P Stella Jeannette Carvajal Basto; 03/09/2020);
- Sanciones impuestas en liquidaciones oficiales con el procedimiento de determinación oficial del tributo (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2015-00379-01. (C.P Julio Roberto Piza Rodríguez; 20/08/2020);
- Intervención de garantes y aseguradoras en procedimientos administrativos de determinación de tributos, imposición de sanción por devolución improcedente y de cobro coactivo (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2013-00452-01. (C.P Jorge Octavio Ramírez; 14/11/2019);
- Determinación e imposición de la sanción por incumplir el deber de suministrar información (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 52001-33-31-004-2011-00617-01. (C.P Julio Roberto Piza Rodríguez; 14/11/2019);

- Elementos esenciales del impuesto sobre el servicio de alumbrado público (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 05001-23-33-000-2014-00826-01. (C.P Milton Chaves García; 06/11/2019);
- Extensión del beneficio de auditoría en renta a las declaraciones de IVA y retención en la fuente (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 76001-23-33-000-2014-00008-01. (C.P Stella Jeannette Carvajal Basto; 14/08/2019);
- Régimen de estabilidad tributaria (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-27-000-2009-00235-01. (C.P Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 04/02/2016);
- Impuesto por actividad industrial - ICA (Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-27-000-1999-0710-01. (C.P Juan Ángel Palacio Hincapié; 15/03/2002).

2.2.3.2. Autos de unificación

Esta figura se introduce por primera vez en la Ley 2080 de 2021 específicamente en su Art. 79 (el cual modifica el Art. 271 de la Ley 1437 de 2011). Sobre estas providencias judiciales se resalta que los efectos unificadores de la jurisprudencia del Consejo de Estado se extienden en la referida reforma legal a los autos, lo que faculta al alto tribunal de lo contencioso-administrativo a pronunciarse sobre aquellos asuntos que en razón a la estructura del sistema procesal, no son susceptibles de pronunciamiento a través de sentencias de unificación (es decir, aquellos de naturaleza de trámite o interlocutorios que tienen por objeto impulsar los procesos).

Desde la concepción contencioso-tributaria esta figura fortalece la función unificadora del Consejo de Estado y agilizará las decisiones interlocutorias o de trámite que se interponen en el desarrollo de los litigios tributarios, reduciendo la incertidumbre procesal y permitiendo que los criterios interpretativos de las instituciones jurídico-procesales tengan mayor uniformidad. En este sentido, decisiones de instancia que inciden directamente en el litigio tributario, tales como los actos susceptibles de control por parte de la jurisdicción contencioso administrativo, los autos que decretan pruebas y los que resuelven los recursos interpuestos sobre las decisiones tendientes al surtimiento de las etapas propias del proceso contencioso-administrativo atenderán durante los próximos años a las particularidades propias del precedente jurisprudencial, cuyo conocimiento y aplicabilidad se espera por parte de los contribuyentes y la administración cuando ventilen sus diferencias ante la jurisdicción.

2.2.4. Creación de nuevos despachos judiciales: una visión desde el litigio tributario

La reforma del CPACA establece, entre otras, medidas de descongestión y atención de la demanda de justicia de la población por medio de la creación de nuevos despachos judiciales. Es así como el Art. 83 de la Ley 2080 de 2021

prescribe la destinación de recursos para el funcionamiento de estos, lo que supone las apropiaciones presupuestales necesarias para cumplir tales finalidades que comprenden a la luz de la disposición *ibidem*:

- El cálculo de la demanda de los servicios de justicia;
- La cobertura de justicia local en materia contencioso-administrativa;
- La distribución de las competencias contempladas en la reforma;
- La infraestructura de recursos de personal, físicos y tecnológicos;
- La capacitación de los funcionarios judiciales.

Desde el punto de vista del litigio tributario, la creación de despachos judiciales debe enfatizar la capacitación y selección de funcionarios concedores expertos de las instituciones jurídico-tributarias, especialmente en las primeras instancias de decisión. Siendo extremistas en este punto valdría la pena que la discusión sobre la implementación de estas medidas de descongestión reviva el debate sobre la necesidad de un tribunal fiscal en Colombia tal como afirma Godoy (2012).

En este orden de ideas, la especialidad tributaria en razón a su complejidad y régimen normativo especial debe tenerse en cuenta dentro de la reorganización de la jurisdicción contencioso-administrativa, máxime cuando los actos de la administración tributaria y su control jurisdiccional en el derecho comparado prescriben una competencia “*ratione materiae*” con un alto grado de especificidad y dedicación exclusiva de la función judicial. Un ejemplo de lo anterior en el derecho comparado se da con los Estados Unidos donde existe un tribunal impositivo —*us tax court*— el cual, forma parte del poder judicial norteamericano desde 1969 y en el que se ventilan las controversias de los contribuyentes con las administraciones tributarias estatales y federales (Williams, 2017, p. 819), pues son en últimas estos funcionarios los encargados de la adjudicación de las soluciones jurisprudenciales de los casos concretos, y que, acogiendo la posición de Piero Calamandrei en su obra al referirse a la fe en los jueces, estos deben tener en cuenta que “la justicia es un juego que debe tomarse en serio”⁷.

CONCLUSIONES

La reforma al CPACA tiene una incidencia adjetiva en los asuntos atinentes al procedimiento administrativo tributario y contencioso tributario, respectivamente. Según lo anterior, y tras un análisis de la Ley 2080 de 2021, el texto original de la Ley 1437 de 2011, el Código General del Proceso y el Estatuto Tributario Nacional —en su parte adjetiva— es pertinente presentar a modo de conclusiones, las siguientes consideraciones:

7 En el texto citado el autor hace referencia a la expresión “*habent sua sidera lites*” cuya traducción responde a “la justicia es un juego que no debe tomarse en serio”, lo cual es criticado vehementemente por este reconocido doctrinante en su obra (Calamandrei, 2009, p. 279).

- Una confrontación entre la reforma del CPACA respecto de otros estatutos procesales, tales como el Código General del Proceso y el Estatuto Tributario Nacional en su parte adjetiva, evidencian que hay una evolución legislativa que guarda coherencia y compatibilidad dentro del ordenamiento jurídico, lo cual es importante para evitar contradicciones normativas e incertidumbres procesales.
- La reforma al CPACA fomenta el uso de medios tecnológicos tanto en sede administrativa como judicial, lo cual permitirá garantizar derechos de los contribuyentes, agilizar trámites y simplificar procesos.
- La nueva distribución de competencias en la jurisdicción contencioso-administrativa suprime competencias y funciones al Consejo de Estado quien deberá –como contraprestación a dichas medidas– desarrollar con plenitud su función unificadora, la cual es requerida en materia tributaria para definir muchos criterios interpretativos tanto en lo sustantivo como en lo adjetivo, ya que el volumen de sentencias de unificación en estos asuntos es demasiado restringido.
- La nueva distribución competencial incrementa las cuantías requeridas para asignar competencias. En este sentido, en materia tributaria la competencia de los juzgados y tribunales administrativos depende de que la cuantía del proceso sobrepase o no la suma de 500 SMLMV, y así mismo, la determinación de dicha cuantía obedecerá al monto de la suma objeto de la controversia, ya sea en lo que respecta al cumplimiento de obligaciones tributarias o a la imposición de las sanciones que contempla el Estatuto Tributario.
- Se espera una proliferación durante los próximos años de sentencias y autos de unificación en materia tributaria y en temáticas diversas a las identificadas en este Art., donde se consoliden líneas jurisprudenciales definidas⁸ que permitan en lo sucesivo reactivar el mecanismo de extensión de la jurisprudencia, el cual depende y nutre su aplicabilidad a esta tipología especial de providencias judiciales.
- En lo que respecta a la creación de nuevos despachos judiciales, se debe implementar un alto criterio de especialidad en materia tributaria, donde los funcionarios judiciales sean verdaderos expertos conocedores de las instituciones jurídicas sobre las cuales tendrán que administrar justicia, lo que a su vez puede incrementar la credibilidad y confianza de los contribuyentes en las autoridades judiciales al momento de ventilar sus controversias con la administración tributaria.

⁸ Expresión a la que se suele referirse en López Medina (2006).

REFERENCIAS

- Calamandrei, P. (2009). *El elogio de los jueces escrito por un abogado*. Editorial Reus.
- Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. (2000). *Diario Oficial UE* No. C 202/393. proclamada el 7 de diciembre de 2000.
- Cermeño, C. C. et al. (2019). *Procedimiento tributario, teoría y práctica*. Editorial Legis.
- Colombia. Portal Único del Estado. <https://www.gov.co>
- Consejo de Estado. (2020). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2012-00375-02 (C.P Julio Roberto Piza Rodríguez; 03/12/2020).
- Consejo de Estado. (2020). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2013-00443-01 (C.P Julio Roberto Piza Rodríguez; 26/11/2020).
- Consejo de Estado. (2020). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 76001-23-33-000-2016-00539-01 (C.P Stella Jeannette Carvajal Basto; 29/10/2020).
- Consejo de Estado. (2020). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2015-00500-01. (C.P Stella Jeannette Carvajal Basto; 29/10/2020).
- Consejo de Estado. (2020). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2016-01405-01. (C.P Stella Jeannette Carvajal Basto; 03/09/2020).
- Consejo de Estado. (2020). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2015-00379-01. (C.P Julio Roberto Piza Rodríguez; 20/08/2020).
- Consejo de Estado. (2019). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-37-000-2013-00452-01. (C.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez; 14/11/2019).
- Consejo de Estado. (2019). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 52001-33-31-004-2011-00617-01. (C.P Julio Roberto Piza Rodríguez; 14/11/2019).
- Consejo de Estado. (2019). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 05001-23-33-000-2014-00826-01. (C.P Milton Chaves García; 06/11/2019).
- Consejo de Estado. (2019). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 76001-23-33-000-2014-00008-01. (C.P Stella Jeannette Carvajal Basto; 14/08/2019).
- Consejo de Estado. (2016). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-27-000-2009-00235-01. (C.P Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 04/02/2016).
- Consejo de Estado. (2002). Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Exp. 25000-23-27-000-1999-0710-01. (C.P Juan Ángel Palacio Hincapié; 15/03/2002).
- Consejo de Estado. (s.f.). Sentencias de unificación. http://servicios.consejodeestado.gov.co/testmaster/nue_unifi.asp

- Cruz de Quiñones, L. (2010). *Derechos humanos y la tributación.* "Lecciones de derecho tributario inspiradas por un maestro. Liber Amicorum en homenaje a don Eusebio González García." Universidad del Rosario.
- Decreto 1 de 1984. Por el cual se reforma el Código Contencioso Administrativo.
- Decreto 624 de 1989, [con fuerza de ley]. Por medio del cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, 30 de marzo de 1989. D.O N°. 38.756.
- DIAN. (2019). Programa de Gestión Documental – Pgd. <https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/Documents/10.5%20Programa%20de%20Gesti%C3%B3n%20Documental.pdf>
- Diario Oficial No. 36.439, del 10 de enero de 1984.
- Diario Oficial No. 47.768 de 12 de julio de 2010.
- Gaceta del Congreso de la República No. 726. Bogotá 9 de agosto de 2019. Proyecto de Ley 07 de 20 de julio de 2019. <http://www.secretariassenado.gov.co/index.php/leyes-de-la-republica>
- García, A. M. (2020). Las sentencias de unificación en materia tributaria. Caso de la tasa de vigilancia del Art. 85 de la Ley 142 de 1994 (Unification Sentences in Tax Matters Case of the Surveillance Rate of Article 85 of Law 142 of 1994). *Revista Derecho Fiscal* 17.
- Godoy, J. (2012). *Justicia Tributaria en el Derecho Comparado: ¿Necesita Colombia un Tribunal Fiscal?* Instituto Venezolano de Derecho Tributario.
- Gómez, L.A., Machuca, P.A., y Rangel, M.F. (2018). *El poder tributario de las entidades territoriales en Colombia: un análisis jurisprudencial. Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior.* Universidad Santo Tomás.
- Ley 1266 de 2008. Por la cual se dictan las disposiciones generales del hábeas data y se regula el manejo de la información contenida en bases de datos personales, en especial la financiera, crediticia, comercial, de servicios y la proveniente de terceros países y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial* No. 47.219 de 31 de diciembre de 2008.
- Ley 1395 de 2010. Por la cual se adoptan medidas en materia de descongestión judicial.
- Ley 1437 de 2011. Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Enero 18 de 2011. DO. N°47.956.
- Ley 1564 de 2012. Por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial* No. 48.489 de 12 de julio de 2012.
- Ley 1581 de 2012. Por la cual se dictan disposiciones generales para la protección de datos personales. *Diario Oficial* No. 48.587 de 18 de octubre de 2012
- Ley 2010 de 2019. Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones. *Diario Oficial* No. 51.179 de 27 de diciembre 2019.

- Ley 2080 de 2021. Por medio de la cual se reforma el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - Ley 1437 de 2011 y se dictan otras disposiciones en materia de descongestión en los procesos que se tramitan ante la jurisdicción. *Diario Oficial* 51.568, enero 25 de 2021.
- López, D.E. (2006). *El derecho de los jueces: obligatoriedad del precedente constitucional, análisis de sentencias y líneas jurisprudenciales y teoría del derecho judicial*. Legis.
- Lozano, (2011). Revisión jurisprudencial (Sección Cuarta, Consejo de Estado 2005-2010). *ICDT XXXV Jornadas colombianas de Derecho Tributario*.
- Lozano. (2018). *Justicia tributaria: jurisprudencia tributaria del Consejo de Estado 2005-2016*. Ediciones Uniandes, Universidad de los Andes.
- Parra Ortiz, Buitrago Díaz y Bravo Gaviria. (2015). Problemática del ICA, Avisos y tableros, Alumbrado público y Estampillas y sus posibles soluciones a partir del Derecho comparado. 39 Jornadas Colombianas de Derecho Tributario Derecho Aduanero y Comercio Exterior Estudios de Derecho Tributario Derecho Aduanero y Comercio Exterior. Ed: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Queralt, J.M., Lozano, C., y López, J.T. (2019). *Derecho tributario*. Aranzadi.
- Queralt, J.M., Tejerizo, J.M. y otros. (2016). *Curso de Derecho Financiero y Tributario*. Editorial Tecnos (22ª ed.).
- República de Colombia. (1991). Constitución Política de Colombia. Julio 7 de 1991. Colombia.
- Romero, C.A., y Gómez, L.A. (2018). Recomendaciones de la OCDE sobre tributación en los gobiernos subcentrales: una aproximación al caso colombiano. *Revista ICDT*, N° 78.
- Romero, C.A., y Gómez, L.A. (2020). Análisis dinámico de la jurisprudencia contencioso-administrativa sobre estampillas y sus formalidades de recaudo aplicables en Bucaramanga. *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario* 81.
- Romero; C.A., y Talavera, J. (2017). Potestad Tributaria del Estado Colombiano y Derechos Humanos. Un diálogo jurisprudencial. *Advocatus* 29, 59-76.
- Romero, C.A. (2018). El principio de justicia tributaria y los derechos del contribuyente dentro de los procedimientos tributarios en Colombia. *Los procedimientos tributarios vs. los derechos de los contribuyentes: la recaudación como factor de colisión entre los intereses del Estado y los derechos de los contribuyentes*. Thomson Reuters.
- Tejerizo, J.M. (2014). *La carta de los derechos fundamentales de la Unión Europea y su relevancia en el derecho tributario europeo*.
- Whittingham, E. (2011). *Las pruebas en el proceso tributario*. Editorial Temis.
- Williams, S. P. (2017). Kuretski v. Commissioner: The Tax Court's Identity Crisis. *The Tax Lawyer* 70(3), 819-832.