

**ARBITRAJE TRIBUTARIO EN COLOMBIA**  
**UN ANÁLISIS DE DERECHO COMPARADO CON MODELOS EN OTROS PAÍSES**

Valeria Flórez Rodríguez

Natalia Sánchez Varón

Trabajo de grado presentado como requisito para optar por el título de abogado

Asesora:

Beatriz Elena Villegas de Bedout

UNIVERSIDAD EAFIT  
ESCUELA DE DERECHO  
PREGRADO EN DERECHO  
MEDELLÍN

2024

## Nota de aceptación

La presente investigación se constituye en un buen elemento de consulta para el entendimiento del arbitraje tributario como herramienta de solución de conflictos en materia tributaria. Brinda de manera sencilla una explicación del posible instrumento, a la vez que lo compara con otros países que ya lo han implementado. Sin duda queda mucho por discutir de este tema antes que llegue ser implementado en Colombia.

Jurado

---

Jurado

---

Medellín, 14 de noviembre de 2024

## TABLA DE CONTENIDO

<b>DEFINICIONES .....</b>	<b>5</b>
<b>RESUMEN.....</b>	<b>7</b>
<b>ABSTRACT.....</b>	<b>9</b>
<b>1. INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>11</b>
<b>2. OBJETIVOS .....</b>	<b>14</b>
<b>2.1. OBJETIVO GENERAL .....</b>	<b>14</b>
<b>2.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....</b>	<b>14</b>
<b>3. CAPÍTULO 1: DEFINICIONES PRELIMINARES EN MATERIA DE DERECHO TRIBUTARIO.....</b>	<b>16</b>
<b>3.1. ¿QUÉ ES UN LITIGIO?.....</b>	<b>16</b>
<b>3.2. PARTES PROCESALES Y DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO EN COLOMBIA. ....</b>	<b>17</b>
<b>3.4. PRINCIPIOS PROCESALES.....</b>	<b>20</b>
<b>4. CAPÍTULO 2: EL ARBITRAJE NACIONAL E INTERNACIONAL EN COLOMBIA 25</b>	
<b>4.1. NORMATIVIDAD .....</b>	<b>25</b>
<b>4.2. APLICACIÓN PRÁCTICA .....</b>	<b>29</b>
<b>5. CAPÍTULO 3 EL ARBITRAJE TRIBUTARIO DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL DERECHO COMPARADO .....</b>	<b>39</b>
<b>5.1. ANÁLISIS DEL DERECHO COMPARADO .....</b>	<b>39</b>
<b>5.1.1. Portugal .....</b>	<b>40</b>

5.1.2.	<i>México</i> .....	44
5.1.3.	<i>Argentina</i> .....	46
5.1.4.	<i>Venezuela</i> .....	47
<b>5.2.</b>	<b>OBSTÁCULOS Y BENEFICIOS DEL ARBITRAJE TRIBUTARIO</b> .....	<b>48</b>
<b>5.3.</b>	<b>IMPLICACIONES NORMATIVAS EN EL SISTEMA JUDICIAL COLOMBIANO</b> .....	<b>49</b>
<b>6.</b>	<b>CAPÍTULO 4: CONCLUSIONES GENERALES.</b> .....	<b>52</b>
<b>7.</b>	<b>REFERENCIAS</b> .....	<b>54</b>
<b>7.1.</b>	<b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....	<b>54</b>

## DEFINICIONES

Administración Fiscal: Significa el órgano del Estado nacional, departamental o municipal encargado de gestionar, interpretar, recaudar los tributos y garantizar su cumplimiento.

Arbitraje Internacional: Significa el mecanismo de resolución de disputas entre partes de distintos países mediante árbitros designados, fuera del sistema judicial ordinario.

Arbitraje Nacional: Significa el mecanismo de resolución de conflictos entre partes dentro de un país mediante árbitros designados, como alternativa a la justicia ordinaria.

Arbitraje Tributario: Significa el procedimiento en el que se resuelven disputas fiscales o tributarias entre contribuyentes y la Administración Fiscal por parte de un tercero imparcial que no hace parte de la justicia ordinaria.

Competencia: Significa la facultad o atribución que tiene un órgano jurisdiccional o administrativo para conocer y resolver un determinado asunto.

Controversias Tributarias: Se entenderá como Controversias Tributarias o Controversias, aquellos desacuerdos entre 2 o más partes sobre la interpretación de una norma o aplicación de la misma en el marco fiscal.

Derecho Tributario: El Derecho Tributario es la rama del derecho que regula el origen y la administración de los tributos que los contribuyentes deben asumir, con el fin de financiar sus actividades y servicios públicos del Estado.

Interpretación normativa: la Interpretación normativa se entenderá como aquella forma en la que tanto la Administración Fiscal como los contribuyentes analizan las normas tributarias.

Litigio Tributario: Se entenderá como Litigio Tributario lo desarrollado en la sección 3.2 del presente escrito.

Principios Procesales: Se entenderá como Principio Procesal o Principio lo desarrollado en la sección 3.4 del presente escrito.

## RESUMEN

El Arbitraje Tributario se presenta como una alternativa innovadora y especializada para la resolución de conflictos fiscales entre el Estado y los contribuyentes. En un contexto donde la eficiencia en la administración de justicia y la equidad en la aplicación de las normas tributarias son pilares fundamentales del Estado de derecho, explorar mecanismos alternativos de resolución de disputas es una necesidad creciente. En Colombia, donde la congestión judicial y la complejidad del sistema tributario generan desafíos significativos, la implementación de un sistema de Arbitraje Tributario podría ofrecer una vía para mejorar la eficacia del sistema tributario y fortalecer la confianza de los contribuyentes en las instituciones fiscales.

El presente trabajo se centra en el estudio del Arbitraje Tributario en Colombia, con un enfoque de derecho comparado que examina los modelos implementados en otros países. A través de un análisis detallado, se busca no solo evaluar la viabilidad de este mecanismo en el contexto colombiano, sino también identificar las condiciones bajo las cuales podría implementarse de manera efectiva, considerando tanto las particularidades del sistema legal colombiano como las experiencias internacionales. Este enfoque comparado permite extraer lecciones valiosas y adaptar las mejores prácticas a las necesidades y realidades locales, con el objetivo de establecer un marco normativo que garantice la equidad, transparencia y eficiencia en la resolución de disputas fiscales.

La tesis se estructura en torno a varios ejes fundamentales: primero, se analizarán las posibles consecuencias económicas y jurídicas de la implementación del Arbitraje Tributario, examinando

cómo podría afectar la percepción de justicia y equidad por parte de los contribuyentes, así como su impacto en el recaudo fiscal y el incentivo para el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias. Luego, se estudiarán los requisitos de procedencia que deberían regir la aplicabilidad del arbitraje en conflictos tributarios, asegurando que el proceso sea transparente, imparcial y alineado con los principios constitucionales colombianos.

Posteriormente, se realizará un análisis comparado de experiencias internacionales en países que han adoptado el Arbitraje Tributario, identificando tanto los aciertos como las dificultades enfrentadas en dichos contextos. Este análisis permitirá proponer adaptaciones al marco normativo colombiano, que consideren las condiciones y las particularidades de nuestro sistema legal, con el fin de garantizar una implementación efectiva y justa.

Finalmente, con esta investigación se propone contribuir al debate académico y legislativo sobre la pertinencia del Arbitraje Tributario en Colombia. Se espera que este estudio no solo aporte al entendimiento de este mecanismo en el ámbito nacional, sino que también inspire reformas que fortalezcan la justicia tributaria en el país, promoviendo un sistema más ágil, equitativo y confiable para todas las partes involucradas.

**Palabras clave:** Arbitraje nacional, arbitraje internacional, derecho tributario, litigio tributario, Arbitraje Tributario, administración fiscal, controversias tributarias, principios procesales y competencia.

## ABSTRACT

This work focuses on the study of tax arbitration in Colombia, with a comparative law approach that examines models implemented in other countries. Through a detailed analysis, it aims not only to evaluate the feasibility of this mechanism in the Colombian context but also to identify the conditions under which it could be effectively implemented, considering both the particularities of the Colombian legal system and international experiences. This comparative approach allows for the extraction of valuable lessons and the adaptation of best practices to local needs and realities, with the goal of proposing a regulatory framework that ensures fairness, transparency, and efficiency in the resolution of tax disputes.

The thesis is structured around several key areas: first, the possible social and economic consequences of implementing tax arbitration will be analyzed, examining how it could affect taxpayers' perception of justice and fairness, as well as its impact on tax collection and the incentive for voluntary compliance with tax obligations. Then, the requirements of applicability that should govern the use of arbitration in tax conflicts will be studied, ensuring that the process is transparent, impartial, and aligned with Colombian constitutional principles.

Subsequently, a comparative analysis of international experiences in countries that have adopted tax arbitration will be conducted, identifying both successes and challenges faced in those contexts. This analysis will allow for the proposal of adaptations to the Colombian regulatory framework, taking into account the idiosyncrasies and particularities of our legal system, to ensure effective and fair implementation.

Finally, the research aims to contribute to the academic and legislative debate on the relevance of tax arbitration in Colombia. It is expected that this study will not only contribute to the understanding of this mechanism at the national level but also inspire reforms that strengthen tax justice in the country, promoting a more agile, equitable, and reliable system for all parties involved.

**Keywords:** National arbitration, international arbitration, tax law, tax litigation, tax arbitration, fiscal administration, tax disputes, procedural principles, and jurisdiction.

## 1. INTRODUCCIÓN

Actualmente, gran parte de las controversias a las que se someten los contribuyentes con las Administraciones Fiscales de orden nacional o territorial son causadas por el complejo marco normativo y el manejo conceptual e interpretativo que los diferentes actores relevantes le dan a las normas. La complejidad en la redacción de las normas, el gran volumen de normas, las constantes modificaciones, generan dificultades en el entendimiento y disparidades en la interpretación, causando así, grandes diferencias entre los contribuyentes, tanto personas naturales como jurídicas, y las Administraciones Fiscales, que deben ser resueltas a instancias judiciales.

En un primer momento, la discusión debe darse en el marco de la vía gubernativa, de acuerdo con el procedimiento establecido en las normas, pero donde quien resuelve la diferencia es la misma Administración Fiscal. Lo anterior significa un quebrantamiento de algunos principios fundamentales del derecho procesal tales como la igualdad de las partes e imparcialidad del juez. La Administración Fiscal ejerce como juez y parte, lo que de algún modo por se disminuye significativamente las probabilidades de que el contribuyente salga favorecido en la discusión.

Ahora bien, una vez agotada la vía gubernativa, el contribuyente deberá acudir a un órgano jurisdiccional bajo un escenario de imparcialidad y transparencia, que no siempre goza del conocimiento y experticia necesaria en materia tributaria para resolver el conflicto de una manera satisfactoria. Sin embargo, se puede garantizar un análisis de fondo e integral por parte

de los magistrados respecto de aquellos litigios que por sus particularidades sean dirimidos por la Sección Cuarta del Consejo de Estado. Lo anterior toda vez que los magistrados de esta sección cuentan si tienen la experiencia y conocimiento necesario para estudiar una controversia de esta índole y competencia. Empero, de acuerdo con lo establecido en las normas de competencia procesal, no todos los litigios podrán llegar a esta instancia, en caso de que ello fuese así daría lugar a una gran congestión judicial.

Según el Ministerio de Hacienda<sup>1</sup> al 2023 hay una congestión importante en el sistema judicial, por lo que es ésta, una de las razones por las cuales se propuso un proyecto de ley por medio del cual se pretendió modificar la Ley 1563 de 2012 que regula el Arbitraje Nacional e Internacional, incluyendo un capítulo dedicado al Arbitraje Tributario.

La importancia de este proyecto radicó en lo imperioso que es para el Estado el recaudo que puede derivarse producto de la disputa. Esos recursos no solo son necesarios, sino que urgen ser incorporados en el erario público de acuerdo con lo mencionado por el Ministerio de Hacienda:

“La base de datos de litigios del Estado revela que existen 7.112 procesos activos de la DIAN por un monto de \$27,3 billones, con corte a mayo de 2023. Así, con los mecanismos previstos en el presente proyecto de ley, se permitiría movilizar un mayor recaudo para financiar niveles

---

<sup>1</sup> “Actualmente, el índice de congestión de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa en Colombia es del 64%, lo que evidencia la pertinencia de esta iniciativa, al permitir el arbitraje como mecanismo alternativo que disminuye la saturación del sistema judicial” Ricardo Bonilla Gonzáles (2023). Diferencias entre la Dian y los contribuyentes se podrán solucionar a través de arbitrajes, disminuyendo así los tiempos de la resolución de estos conflictos

de gasto social consistentes con la implementación del Plan de Desarrollo.” (Ministerio de Hacienda, s. f.).

En ese sentido, la transición del litigio en sede judicial al Arbitraje Tributario, implicaría que se realizara de manera expedita, lo cual reduce considerablemente que cuando se está frente litigios en la jurisdicción ordinaria que pueden tomar un aproximado de 5 años en ser resueltos pasen a ser resueltos un año, lo que eventualmente puede dar lugar a un recaudo “acelerado” por parte de la Administración Fiscal, toda vez que muchos de estos litigios llevados a un tribunal de arbitramento pueden resultar favorables para la entidad recaudadora generando que se cumplan las expectativas de los presupuestos que se tiene para el recaudo estatal y territorial.

El arbitraje es un mecanismo alternativo de solución de conflictos en el cual se acude a una o varias personas expertas en el área, con el fin solucionar el conflicto de una manera más oportuna y especializada. Sin embargo, esta alternativa no se encuentra contemplada en el ordenamiento jurídico colombiano en aquellos casos en los que se tengan controversias interpretativas con las Administraciones Fiscales en materia tributaria, aduanera y cambiaria, por lo que, el Arbitraje Tributario podría ser una alternativa útil para mejorar tanto la respuesta de fondo de las decisiones, como la economía procesal y la descongestión del sistema.

## **2. OBJETIVOS**

### **2.1.Objetivo general**

Analizar la viabilidad, conveniencia y el impacto de la implementación del Arbitraje Tributario en Colombia de cara a las consecuencias económicas y legislativas tomando como base la experiencia del derecho comparado de manera que se garantice la equidad, transparencia, eficiencia y conocimiento de fondo en la resolución de conflictos fiscales y no se transgredan los principios procesales.

### **2.2.Objetivos específicos**

- 2.2.1. Examinar las experiencias de otros países que han implementado el Arbitraje Tributario, extrayendo lecciones y analizando las mejores prácticas que podrían ser adaptadas al contexto jurídico y normativo colombiano.
- 2.2.2. Investigar y analizar las posibles consecuencias económicas y jurídicas de la implementación del Arbitraje Tributario en Colombia, incluyendo la percepción de justicia y equidad por parte de los contribuyentes, el impacto en la recaudación fiscal y el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.
- 2.2.3. Analizar cuáles fueron las motivaciones que impulsaron el proyecto de ley “por la cual se modifican algunos artículos de la Ley 1563 de 2012 y se dictan otras disposiciones”,

así como las razones por las cuales se archivó dicha propuesta en el Congreso de la República.

### **3. CAPÍTULO 1: DEFINICIONES PRELIMINARES EN MATERIA DE DERECHO TRIBUTARIO**

#### **3.1.¿Qué es un litigio?**

Naturalmente los litigios son disputas que se presentan entre dos partes, dichas partes bien podrán ser personas naturales o jurídicas, quienes tienen intereses contrapuestos respecto de una situación en particular, por lo cual acuden a un tercero imparcial, para resolver dicha controversia; dicho esto, entonces es importante precisar cuáles son los elementos propios de un litigio.

En primer lugar deberá existir un objeto de la disputa suscitada, que es entonces el problema jurídico al que se enfrentan las partes, quienes tienen intereses contrapuestos respecto de una misma situación, lo cual da lugar, a introducir el siguiente elemento, referente al elemento subjetivo de proceso, pues son las partes, quienes tienen intereses contrapuestos, así como pretensiones o resistencia a las pretensiones según sea el caso, este punto es primordial de cara a entender cualquier tipo de procesos, pues siempre deberán existir dos partes en contienda; pues las posturas que cada una defiende son contradictorias.

En concordancia con lo anterior, será necesaria la existencia de un tercero imparcial que permita resolver el conflicto desde el conocimiento y la certeza, quien aplicará un debido proceso. Ambas partes tendrán la posibilidad de incorporar el material probatorio, argumentar sus posturas, cuestionar a la contraparte y demás, lo que le permitirá al tercero, contar con las herramientas necesarias para tomar una decisión que evidencie certeza y conocimiento

Al respecto, este escrito se enfocará entonces en el desarrollo del Litigio Tributario, bajo el entendido que se trata de un proceso contencioso – administrativo; en ese sentido, las partes podrán discutir sobre los actos administrativos proferidos o incluso sobre acciones realizadas por alguna Administración Fiscal. Para ello toma el medio de control, que para la legislación colombiana corresponde a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho

El medio de control de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, regulado por la legislación colombiana<sup>2</sup>, consiste en aquellos procesos en los cuales el Estado se ha pronunciado por medio de sus instituciones a través de actos administrativos, que bien pueden ser de carácter general o particular y éstos afectan a un(os) grupos(s) de persona(s), es por ello, que los afectados deciden hacer uso del mecanismo

### **3.2.Litigio tributario**

Un litigio tributario es un conflicto o disputa que surge entre un contribuyente y la Administración Fiscal (municipal, departamental o nacional) en relación con el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Los motivos de dichas disputas podrán ser discrepancias en la interpretación de la normativa fiscal, reclamos de impuestos adicionales, errores en la liquidación de impuestos, o la imposición de multas y sanciones.

---

<sup>2</sup> Artículo 138 de la Ley 1437 de 2011

De acuerdo con lo anterior, las discrepancias en la interpretación pueden surgir a su vez por diferentes razones: la ambigüedad de la norma, la falta de normas que las reglamenten, la contradicción con otras normas, entre otras causas. Refiriéndonos a la ambigüedad de las normas un caso concreto y que ha dado lugar a numerosos litigios tributarios es el siguiente:

El artículo 107 del Estatuto Tributario Nacional<sup>3</sup> establece: “*son deducibles para la determinación de la renta líquida, los gastos que sean necesarios para producir la renta, siempre que se encuentren debidamente soportados*”, el apartado mencionado, ha dado lugar a diferentes interpretaciones, por lo que algunos podrían interpretar que solo se pueden deducir aquellos gastos que tienen una relación directa e inmediata con la generación de ingresos, mientras que otros podrían interpretar que cualquier gasto relacionado con la actividad económica, incluso si no es directamente visible en la producción inmediata ingresos, debería ser considerado deducible.

Es por la razón anterior que la sola redacción de la norma en sentido estricto no es suficiente para de allí concluir de manera precisa con lo que ella pretende, siendo necesario que el legislador, la Administración Fiscal o el mismo Consejo de Estado, como máxima autoridad de la jurisdicción contencioso administrativa, la que dirima el conflicto de interpretación.

Otra de las divergencias generadas entre la administración y el contribuyente pueden nacer de discrepancias entre la información declarada por el contribuyente y la información que tiene a su disposición la autoridad fiscal, lo que puede dar lugar eventualmente a que dicha autoridad exija

---

<sup>3</sup> Estatuto Tributario Nacional [ET]. Art 107 de 1989 (Colombia).

al contribuyente un pago adicional, a corrección de declaraciones, por ingresos no reportados, deducciones indebidas u otras razones que den lugar a la corrección.

Por último, sin intentar pretender que este escrito sea omnicompreensivo, se suelen generar amplias discusiones por la imposición de sanciones, bien porque a consideración de la administración, el contribuyente no declaró en el periodo que debía hacerlo, por mora en los pagos, por declaraciones que considere inexactas, fraude, evasión u otros que pueden dar lugar a la interposición de un mayor saldo a pagar por parte del contribuyente; que si bien la administración puede encontrarse en el entendimiento sustentado, es posible que el contribuyente no se encuentre de acuerdo con su posición y se genere una discusión entonces encaminada a la nulidad del acto administrativo que le ordena actuar de acuerdo con lo que la autoridad fiscal determine.

La discusión que pueda tener un contribuyente por las razones antes mencionadas<sup>4</sup> pueden ser zanjadas en el agotamiento de la vía gubernativa o en el desarrollo de la vía judicial de acuerdo con el procedimiento explicado en la Sección 3.1. de este escrito.

### **3.3.Partes procesales y desarrollo del procedimiento tributario en Colombia.**

El procedimiento tributario es un proceso administrativo especial a través del cual se asegura el cumplimiento de todas las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes y la Administración Fiscal (municipal, departamental o nacional). El proceso se compone por diferentes fases que van desde la determinación de la obligación en materia tributaria, hasta la

---

<sup>4</sup> Bajo el entendido de que se trata de menciones enunciativas, más no taxativas.

solución de las diferentes controversias que se pueden derivar. La primera fase consiste en la definición de la obligación tributaria que se encuentra configurada en la ley.

Las partes en un litigio tributario se componen en un principio de contribuyentes, Administración Fiscal y juez competente. El contribuyente es una persona natural o jurídica que se encuentra obligado a cumplir con las obligaciones formales y/o sustanciales de los tributos en disputa y siempre actúa como demandante en el proceso.

Por otra parte, la Administración Fiscal es quien ostenta la facultad o potestad de exigir a su favor el pago de los tributos. Es la autoridad encargada de la recaudación de los impuestos y de velar por el cumplimiento de las leyes fiscales. Actúa como parte demanda.

También, los jueces o tribunales son parte del litigio y son independientes de la Administración Fiscal y son ellos quienes resuelven en la vía judicial las disputas que se presentan. Los jueces y tribunales contencioso-administrativos resuelven las controversias en primera y segunda instancia (de acuerdo con las normas de competencia aplicables), mientras que el Consejo de Estado es quien conoce del litigio en última instancia cuando se interpone recurso de apelación.

### **3.4.Principios procesales**

El desarrollo del proceso administrativo tanto en la vía gubernativa como en la vía judicial, se debe enmarcar dentro de los principios del proceso administrativo vigentes en Colombia, que son<sup>5</sup>: (i)

---

<sup>5</sup> Artículo 3 de la Ley 1437 de 2011.

debido proceso, (ii) igualdad, (iii) imparcialidad, (iv) buena fe, (v) moralidad, (vi) participación, (vii) responsabilidad, (viii) transparencia, (ix) publicidad, (x) coordinación, (xi) eficacia, (xii) economía y (xiii) celeridad, siendo estos tres últimos, fundamentales en el ejercicio de los procesos contenciosos, de cara a las necesidades que tienen los contribuyentes y el Estado y las implicaciones económicas que generan para unos y otros.

El Principio de eficacia busca que el proceso cumpla su objetivo primordial: la protección de los derechos y la resolución de los conflictos de manera efectiva. En este sentido, la Corte Constitucional ha resaltado la importancia de que las decisiones judiciales generen resultados concretos y tangibles para las partes. La Sentencia C-713 de 2008 es clara al señalar que “*el proceso debe ser un instrumento real de protección judicial, y no una simple formalidad carente de contenido*”. Esto implica que los jueces y los órganos administrativos deben asegurar que sus decisiones no solo sean correctas en términos formales, sino que también logren materializar los derechos invocados por los ciudadanos.

En la misma línea, el Consejo de Estado ha desarrollado este Principio en múltiples pronunciamientos. En la Sentencia del 25 de abril de 2013, Radicación 05001-23-31-000-2009-00523-01 (49588), se subrayó que la eficacia del proceso no solo se refiere a la correcta aplicación de la ley, sino también a la obtención de un resultado que haga valer los derechos de las partes de manera tangible. Esta sentencia destacó la importancia de que el fallo contencioso administrativo no quede en simples declaraciones, sino que tenga la capacidad de modificar las realidades jurídicas y fácticas.

Por otro lado, la celeridad es quizás uno de los principios más relevantes en el proceso contencioso administrativo, dado que busca garantizar que la justicia sea oportuna. La justicia tardía, como ha dicho la Corte Constitucional, equivale a una denegación de justicia. En la Sentencia T-558 de 2012, se destacó que la celeridad procesal está íntimamente relacionada con el derecho fundamental al debido proceso y la tutela judicial efectiva, en la medida en que un proceso dilatado afecta gravemente los derechos de las partes y la misma seguridad jurídica”. Este Principio demanda que los jueces adopten todas las medidas necesarias para evitar demoras injustificadas, ya sea por acción de las partes o por fallos del propio sistema judicial.

La celeridad en los procesos tributarios es esencial para garantizar una administración eficiente y eficaz de la justicia fiscal, al tiempo que preserva la estabilidad financiera de los contribuyentes y el Estado. Dado que los impuestos son una de las principales fuentes de financiación para el funcionamiento del Estado, cualquier retraso en la resolución de conflictos tributarios puede tener efectos adversos tanto para la administración pública como para los contribuyentes. Una resolución oportuna de los litigios tributarios permite al Estado recaudar los ingresos necesarios para financiar sus actividades de manera fluida y evita que las disputas fiscales se prolonguen, lo que podría generar incertidumbre jurídica y financiera.

La Corte Constitucional, en la Sentencia C-252 de 2010, subrayó que el Principio de celeridad en los procesos judiciales cobra una importancia particular en materia tributaria, ya que las controversias en este campo afectan directamente los recursos públicos. La demora en los fallos puede llevar a la acumulación de intereses y sanciones, tanto para los contribuyentes como para la administración tributaria, generando un impacto negativo en la economía en general. En este

sentido, la celeridad no solo contribuye a la justicia pronta y debida, sino que también minimiza los costos derivados de los litigios prolongados.

Finalmente, el Principio de economía procesal, busca optimizar los recursos tanto de las partes como del Estado, evitando la prolongación innecesaria de los procesos y la duplicidad de esfuerzos. La Corte Constitucional, en la Sentencia C-454 de 2006, señaló que “*la economía procesal exige que el juez, sin menoscabar el debido proceso, procure que los trámites se realicen de la manera más expedita posible, empleando los recursos de manera eficiente y evitando trámites innecesarios o repetitivos*”. Este Principio también implica la eliminación de formalismos que dilatan el proceso, dificultan la justicia y generan mayores costos tanto para las partes como para el sistema judicial.

El Consejo de Estado, en su fallo del 30 de agosto de 2001, Radicación 11001-03-24-000-1999-4535-01 (13400), reafirmó que la economía procesal es una herramienta indispensable para evitar el desgaste de la administración de justicia y las dilaciones innecesarias. En este sentido, el tribunal reiteró que los jueces deben adoptar decisiones que conduzcan al fin último del proceso sin incurrir en trámites que no permitan la resolución del conflicto.

La doctrina colombiana ha insistido en la necesidad de que los jueces tengan en cuenta la economía procesal al momento de tramitar los casos. Esto se traduce en la adopción de medidas como la acumulación de procesos, el impulso oficioso del proceso y la utilización de mecanismos alternativos de resolución de conflictos que, en algunos casos, pueden ser más rápidos y menos costosos que el litigio tradicional.

Al respecto, la doctrina ha destacado la importancia de un equilibrio adecuado entre estos principios; Carlos Betancur Jaramillo<sup>6</sup>, señala que *“la eficacia, la economía y la celeridad constituyen una triada indisoluble que debe orientar cualquier reforma procesal y guiar la actuación de los jueces en los procesos administrativos”*. Betancur subraya que estos principios no deben verse como excluyentes, sino como complementarios, lo que exige una constante evaluación del impacto de las reformas y las prácticas procesales en la justicia administrativa

En conclusión, los principios mencionados son esenciales para garantizar una justicia tributaria efectiva en Colombia, tanto en la vía gubernativa como en la judicial. Estos principios no solo aseguran que el proceso cumpla su propósito de proteger los derechos y resolver conflictos, sino que también permiten optimizar los recursos y evitar dilaciones innecesarias. La eficacia exige resultados concretos y tangibles, mientras que la celeridad garantiza que la justicia se administre en un tiempo razonable, lo que resulta crucial en un contexto donde los conflictos fiscales afectan tanto al Estado como a los contribuyentes. La economía procesal, por su parte, busca minimizar los trámites innecesarios y el uso ineficiente de los recursos, contribuyendo a una justicia más accesible y menos costosa. La interacción equilibrada de estos tres principios es fundamental para mantener la confianza en el sistema judicial y la estabilidad financiera en el ámbito tributario, tal como lo han señalado tanto la jurisprudencia como la doctrina colombiana, en ese sentido será importante un análisis de la realidad procesal, teniendo en cuenta los objetivos y los fundamentos de dichos principios.

---

<sup>6</sup> Betancur, C. (Ed.8va). (2014) *Derecho procesal administrativo*. Señal Editora.

## **4. CAPÍTULO 2: EL ARBITRAJE NACIONAL E INTERNACIONAL EN COLOMBIA**

### **4.1. Normatividad**

Los métodos alternativos de resolución de conflictos nacen con el fin de generar una alternativa a la justicia ordinaria, generando un avance en la descongestión judicial, de cara a la cantidad de procesos que se están llevando en los juzgados y las altas cortes, en relación con la cantidad de problemas que se presentan entre los ciudadanos, e incluso las dificultades en la relación de los ciudadanos con las entidades del Estado y las personas del derecho privado.

Lo anterior, da lugar a que las decisiones que se tomen sean mucho más ágiles, expeditas, eficientes y con plenos efectos para las partes, que se caracteriza por la administración de justicia y la toma de decisiones en derecho, sin que sea un juez ordinario quien conozca del tema.

En Colombia, estos métodos alternativos de resolución de conflictos son principalmente aplicados a través de la conciliación en asuntos transables y demás con ocasión de la Ley 446 de 1998. Como consecuencia de este auge en este tipo de procesos, se genera un gran avance, de cara a que las decisiones hagan tránsito a cosa juzgada y presten mérito ejecutivo, que si se lleva al marco de un proceso de arbitramento, dicha decisión tendrá las mismas consecuencias jurídicas que aquellas tomadas en virtud de una conciliación.

Lo anterior, es importante a efectos de este escrito, toda vez que genera un precedente relevante de cara a la implementación de alternativas a la solución de conflictos en el país; si bien se trata de diferentes áreas del derecho, es crucial a efectos de entender su implementación.

En ese sentido, existen diferentes clases de Mecanismos de Resolución de Conflictos, como los autocompositivos y los heterocompositivos, siendo el primero dónde si bien existe presencia de un tercero imparcial, son las partes las que buscan resolver la controversia por su voluntad, son quienes buscan una alternativa de solución sin que el tercero intervenga, sino que estos terceros harán las veces de facilitadores, que permita una buena comunicación entre las partes y una supervisión de que la decisión que tomen, sea acorde con las normas que regulan la materia y no sea una decisión contraria a derecho; de allí entonces nacen la conciliación y el amigable componedor; sin embargo para efectos de este escrito serán relevantes los mecanismos heterocompositivos, dónde es un tercero quien actúa como juez imparcial que interviene activamente en la discusión surgida entre las partes.

Si bien los litigios que se llevan a justicia ordinaria son mecanismos heterocompositivos, el objeto de este escrito es precisamente enfocar la atención en aquellos que si bien interviene un tercero imparcial, son una alternativa para la resolución de un conflicto, de allí, nace el Arbitraje, al respecto los doctrinantes han sido enfáticos en afirmar que: *“Este método involucra un proceso en que un tercero ajeno a las partes (árbitro) y designado normalmente por ellas, resuelve un diferendo que puede surgir o que ya ha surgido entre las mismas”*. (Pereznieto, 2000, p.12)

Así pues, existen diferentes clases de arbitraje en Colombia, el Arbitraje ad—hoc, que de acuerdo con la Universidad Autónoma Latinoamericana (2016):

*“Este tipo de arbitraje es el que está dirigido de forma directa por los árbitros, motivo por el cual no se requiere un centro de arbitraje que se encargue de la administración del trámite, cuando se realiza este tipo de arbitraje, ambas partes han acordado las reglas que tendrán en cuenta durante el procedimiento, que claramente deben estar ceñidas a la ley y la constitución. Cuando se da este tipo de arbitraje las partes disponen y hacen un acuerdo sobre todo lo que conforma el procedimiento arbitral (p.1)”*

Por otro lado, al Arbitraje institucional, se presenta cuando el litigio entre las partes es llevado a un Centro de Arbitraje, esto ha generado cierta importancia jurídica en Colombia y en el mundo, de cara a la seguridad que genera para las partes, contando con un centro especializado en este tipo de alternativas de resolución de conflictos, lo que implica que las decisiones que se tomen en el marco de estos procesos, generen cierta garantía de cara al nombramiento de los árbitros, comunicación entre las partes e incluso el procedimiento arbitral mismo ofreciendo garantía y objetividad en el proceso.

En este punto es importante mencionar, que el arbitraje en Colombia debe ser pactado por medio de cláusulas compromisorias, lo que significa que las partes, previo a la ocurrencia del conflicto, debieron acordar que, en caso de diferencias sobre la materia pactada, sería regulado por medio de arbitraje, sin embargo, a efectos de lo que se denomina “Arbitraje Tributario” se traen ciertas particularidades que más adelante se desarrollarán.

Así, el proceso arbitral se ve obligado a adaptarse a las necesidades sociales, y cada vez más conflictos son solucionados por medio de dicho método, es por eso, que la ley 1563 de 2012, también conocida como el Estatuto de Arbitraje Nacional e Internacional, representó un avance significativo en el país, al modernizar y unificar las normativas nacionales e internacionales sobre arbitraje, alineando a Colombia con los estándares internacionales. Esta ley no solo actualizó el marco normativo para el arbitraje nacional, sino que también reconoció de manera clara la importancia del arbitraje internacional en un contexto globalizado.

Además, la ley simplifica los procedimientos y reduce los tiempos de resolución de los conflictos. Prevé que los árbitros tienen un plazo máximo de seis meses para emitir su decisión, aunque este plazo puede prorrogarse bajo determinadas circunstancias. Este marco temporal ha hecho que el arbitraje sea percibido como un mecanismo más eficiente, en términos de tiempo, en comparación con los tribunales ordinarios, donde los procesos suelen dilatarse.

Al respecto, autores como Fernando Mantilla-Serrano y Jaime Pinzón López han destacado que, aunque el arbitraje es más rápido, todavía existen retos relacionados con los costos del proceso, lo que podría limitar el acceso a este mecanismo para pequeñas y medianas empresas; así como otra de las grandes falencias que refiere la doctrina es sobre la falta de uniformidad en la interpretación de los laudos arbitrales por parte de los jueces de control judicial respecto de los recursos de anulación. Este tema ha sido objeto de análisis profundo, ya que la anulación de laudos puede minar la seguridad jurídica del arbitraje y la confianza de las partes en este mecanismo.

## **4.2. Aplicación práctica**

La implementación del arbitraje en Colombia se ha enfocado en brindar soluciones más rápidas y con más conocimiento del fondo del asunto en discusión que en los procesos judiciales convencionales. Algunos aspectos destacados de su aplicación general en el país, incluyen contratos comerciales privados, contratos de infraestructura, concesiones y contratos internacionales.

La experiencia hasta ahora permite identificar consecuencias negativas y positivas respecto de los conflictos que han sido resueltos a través del arbitramento. Se logra observar que comparado con los litigios judiciales tradicionales, los procesos arbitrales son generalmente más rápidos, lo que permite a las partes obtener soluciones en un plazo más corto, por otro lado, el arbitraje ofrece a las partes la posibilidad de mantener sus disputas y decisiones fuera del escrutinio público, lo que resulta atractivo para compañías que buscan proteger información comercial sensible; finalmente, en muchos casos, las reglas de procedimiento en el arbitraje son menos formales y permiten mayor flexibilidad, lo que reduce costos y simplifica el trámite.

Todo lo anterior si bien genera un gran beneficio para las partes, también deben éstas tener en cuenta los factores negativos en relación con este método de resolución de conflictos. Si bien el arbitraje puede ser más eficiente, la naturaleza privada y los altos costos del arbitraje lo hacen menos accesible para pequeñas empresas o individuos con disputas menores, lo que limita su aplicabilidad en ciertos sectores del derecho privado. Una de las principales críticas es que los laudos arbitrales, en general, no son apelables, lo que puede generar descontento si alguna de las

partes considera que el fallo fue incorrecto pues solo pueden anularse en circunstancias excepcionales, como por ejemplo vicios del debido proceso.

En relación con los aspectos negativos de este mecanismo de resolución de conflictos, es importante analizar, que como quienes resuelven los asuntos son personas naturales, que tienen necesidades, que adicional a cumplir con su labor arbitral, cumplen deberes laborales con entidades privadas y públicas, esto puede generar cierto grado de imparcialidad, de cara a que el arbitro si bien tiene causales de impedimento, puede por motivos personales y laborales, tomar decisiones que a corto o largo plazo le benefician. Esto lleva a que en cierta medida se cuestione la seguridad y la imparcialidad del árbitro en este tipo de procesos.

En este punto se vuelve relevante mencionar un elemento histórico en Colombia que en algún momento intentó presentar una solución a este y otros problemas de la justicia, lo que en la memoria del país se conoce como “Los jueces sin rostro”, que nace precisamente de la violencia que se presentó en un periodo de tiempo en Colombia y daba lugar a la protección personal del tercero imparcial que administraba justicia, lo que si se trae a la discusión del arbitramento, puede tener los mismos efectos, de cara al factor de riesgo importante que se estableció en el punto anterior en relación con la imparcialidad y la seguridad jurídica.

La ley 1563 de 2012, establece límites claros respecto de la competencia de un tribunal arbitral en la resolución de conflictos, al respecto establece que solo podrá conocer siempre que las partes lo hayan pactado así expresamente teniendo en consideración los aspectos positivos y negativos de esta alternativa para resolución de conflictos.

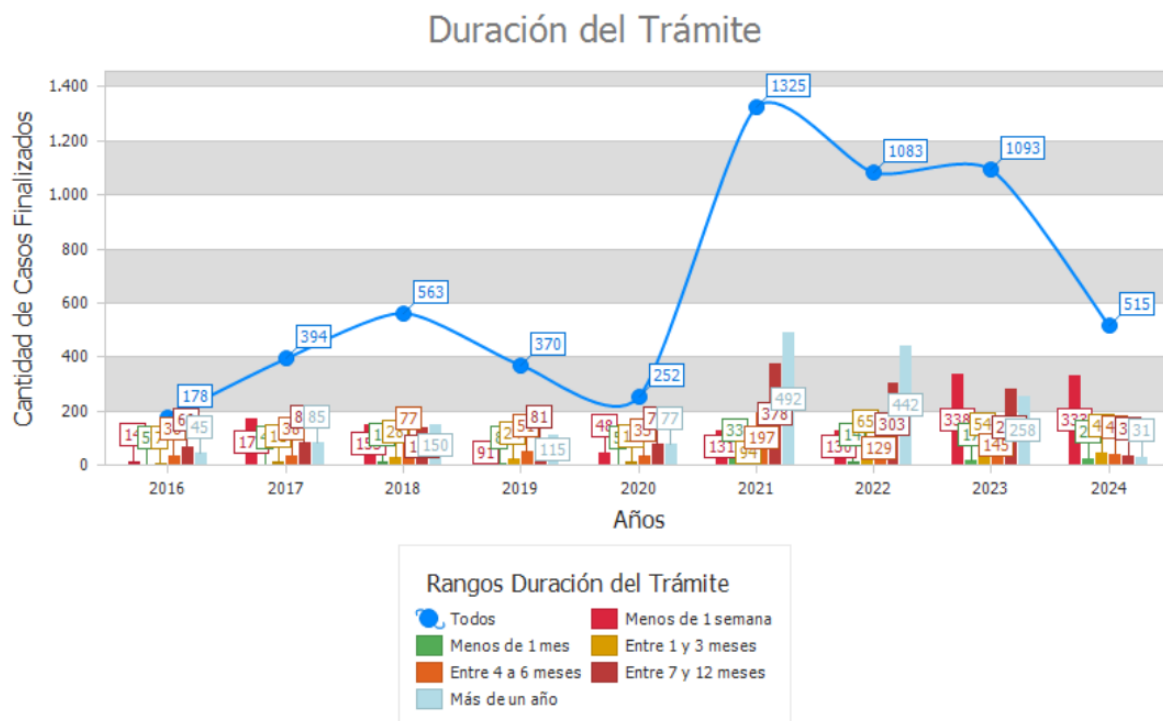
Al respecto, lo que las estadísticas del Sistema de Información de la Conciliación, el Arbitraje y la Amigable Composición SICAAC, indican es que en el año 2021 hubo un momento de auge de las solicitudes de arbitraje, pues en el año 2020 se realizaron solo 252 solicitudes, sin embargo, para el año 2021, se realizaron 1.325 solicitudes, lo que evidencia no solo la confianza que se generó en este mecanismo alternativo de resolución de conflictos, sino que se corresponde con la realidad social del país, de cara a que en dicho momento la población afrontaba una crisis sanitaria que generó consecuencias económicas importantes para el mercado, lo cual devino en múltiples disputas contractuales, es por ello que se evidencia la importancia de un mecanismo alternativo ágil de cara a que en muchos gremios comerciales el tiempo es apremiante en relación con la valoración económica.

Esta misma entidad ofrece una estadística importante respecto del tiempo que implica un proceso arbitral en el país, como se podrá observar en la Imagen #1, a lo largo del tiempo, desde 2016, no es usual que los trámites duren más de un año en ser resueltos, como en la justicia ordinaria, que de acuerdo con el Tomo I de resultados de estudio de tiempos procesales realizados por el Consejo Superior de la judicatura, los procesos contencioso administrativos tardan aproximadamente, 570 días en resolver de fondo una disputa.

Imagen #1: <sup>7</sup>

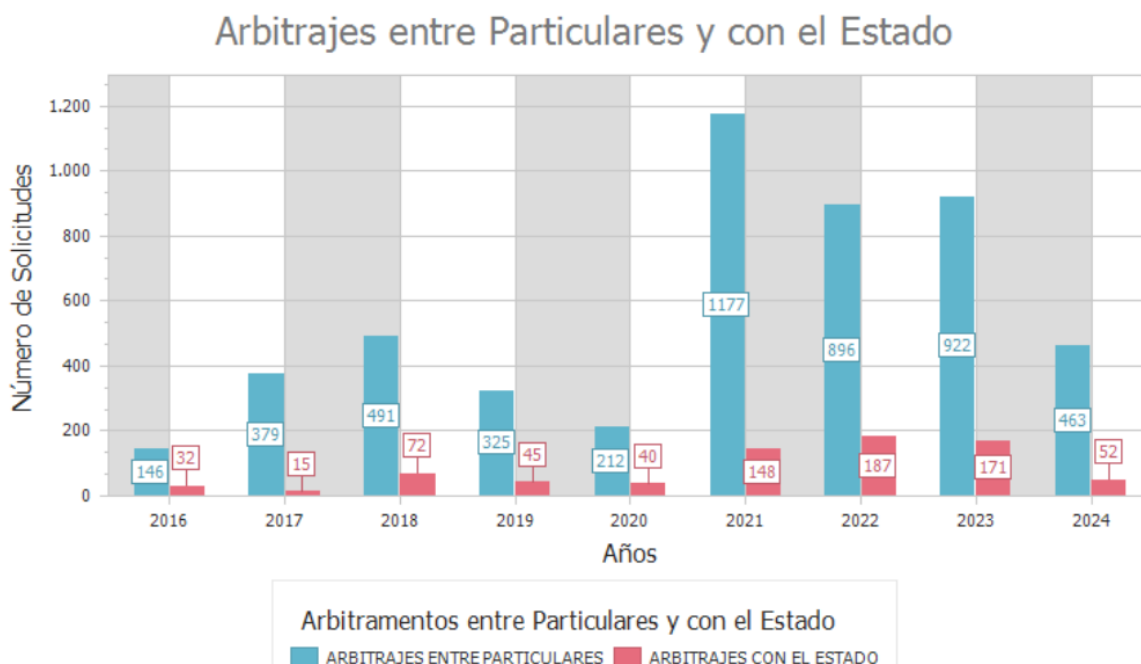
---

<sup>7</sup> <https://www.sicaac.gov.co/Informacion/EstadisticaArbitraje>



Por otro lado, para efectos de este escrito es fundamental entender la relación que existe de arbitrajes entre particulares y con el Estado, de cara a que muchos litigios con el Estado podrían ser resueltos por esta alternativa, pues como se logra observar en la Imagen #2, los arbitrajes que se llevan con el Estado, son mínimos, en comparación con los arbitrajes entre particulares, lo que cuestiona de manera importante ¿qué pasaría si por ejemplo el litigio tributario fuera un asunto susceptible de arbitramento? ¿se alteraría la Imagen #2 de manera importante? ¿sería una alternativa eficiente?.

Imagen #2:



#### **4.3.El Proyecto de Ley No. 198 de 2023 Senado - 326 de 2023 Cámara “Por la cual se modifican algunos artículos de la ley 1563 de 2012 y se dictan otras disposiciones”**

El proyecto de ley que buscaba introducir el Arbitraje Tributario en Colombia generó un amplio debate en torno a las ventajas y desventajas de aplicar este mecanismo en el ámbito fiscal. La idea detrás del proyecto era crear una alternativa más rápida y especializada para la resolución de controversias entre los contribuyentes y la administración tributaria, similar a lo que ya se había implementado con éxito en el ámbito comercial y contractual. El Arbitraje Tributario permitiría que las disputas sobre liquidaciones tributarias, sanciones y otras cuestiones fiscales fueran resueltas por árbitros expertos en derecho tributario, lo que ayudaría a descongestionar los tribunales administrativos y fiscales.

Los cuatro pilares de la exposición de motivos del proyecto de Ley fueron los siguientes:<sup>8</sup>

1. Brindar herramientas a los contribuyentes para que determinen si voluntariamente quieren acceder al arbitraje como mecanismo alternativo de resolución de conflictos. Lo anterior no elimina ni modifica la posibilidad de que los administrados puedan continuar utilizando el sistema tradicional de administración de justicia
2. Que los administrados no generen reservas patrimoniales por periodos extensos, pues los procesos arbitrales, limitan temporalmente las reservas que deben hacer los contribuyentes en sus registros contables, por la posible pérdida de un proceso contra la Administración Fiscal.
3. Priorizar que las actuaciones de la DIAN logren: (i) el mayor recaudo y (ii) la lucha frontal contra conductas asociadas al incumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras o cambiarias.
4. Convertir a Colombia en un país más competitivo respecto a los demás países de la región en términos de inversión extranjera.

El Arbitraje Tributario planteado en el proyecto de ley se enfocaba en cuestiones específicas del derecho tributario, como la interpretación y aplicación de normas fiscales, las liquidaciones de impuestos, y la imposición de sanciones. No obstante, excluía ciertos asuntos que involucran el orden público, como las disputas sobre la constitucionalidad de las normas tributarias. De esta

---

<sup>8</sup> Gaceta 1783 del 13 de diciembre de 2023 de la Cámara de Representantes

manera, se buscaba garantizar que los árbitros no sustituyeran las funciones propias de los jueces en temas sensibles para el orden jurídico nacional.

En este punto, en la discusión en la Cámara de Representantes, se tuvo en cuenta la base de datos asociada al Sistema Único de Gestión e Información Litigiosa del Estado Colombiano, con corte a mayo de 2023, dónde se acumula un total de 16.993 procesos en los que la DIAN ha estado involucrada, como demandado o demandante, desde 1988, esto llevó a considerar también la tasa de éxito de la DIAN en estos procesos y en el último año se estimó en un 54%<sup>9</sup>, lo que generó entonces la siguiente consideración por parte de los representantes a la Cámara de Representantes:

*“En el presente proyecto de ley se incluye un mecanismo para realizar la priorización para iniciar procesos y actuaciones administrativas a cargo de la DIAN. Este criterio permitirá una mayor eficiencia en el uso de los recursos por parte de la entidad, puesto que la habilita para priorizar los procesos más relevantes, generando una expectativa de mayor recaudo. Con ello, por concepto del conjunto de medidas del presente proyecto de ley se estima un valor total a obtener de \$15 billones de pesos”.*

Dicho lo anterior, se pasará a considerar algunas de las discusiones relevantes que se dieron en el marco de los debates en el Congreso de la República, pues inicialmente, la propuesta presentada por los ponentes, determinaba en el artículo 2, que debía ser la parte demandante la que asumiera los honorarios y gastos derivados del proceso, sin embargo se consideró que esta propuesta podría desincentivar a que el contribuyente proponga este mecanismo, de cara a sumir la carga económica

---

<sup>9</sup> Disponible en el Informe de Litigiosidad de la entidad para 2022.

y genera un desequilibrio, lo que en cierta medida, de manera muy acertada, trata de asemejar el arbitraje a un proceso ordinario, en el que las partes están en igualdad de condiciones, de cara a los principios mencionados en el primer acápite del presente escrito.

Por otra parte, se consideró que la ley debería alinearse con las cláusulas de arbitraje obligatorio que se pactan en los Convenios para prevenir la Doble Imposición (CDI), de tal manera en que esta alternativa se implementara también en materia de derecho tributario internacional, pues genera cierta relevancia en torno a la calidad de laudos en relación con la especialidad de los árbitros, como en la prontitud de la finalización del conflicto en el marco internacional.

A pesar de los potenciales beneficios, el proyecto de ley no estuvo exento de críticas. Uno de los principales argumentos en contra era el riesgo de privatización de la justicia tributaria. Algunos sectores consideraban que el arbitraje podría llevar a que decisiones que afectaban el interés público quedaran en manos de árbitros privados, lo que podría comprometer la equidad en la aplicación del régimen tributario. También se señaló que el costo del arbitraje podría ser prohibitivo para pequeños contribuyentes, limitando su accesibilidad.

Otro aspecto controversial del proyecto de ley fue el grado de vinculación de los laudos arbitrales. Aunque el arbitraje en general se caracteriza por la rapidez y la finalización del conflicto sin posibilidad de apelación, algunos críticos argumentaban que, en materia tributaria, deberían existir mecanismos de revisión más robustos. Esto se debía a que las decisiones fiscales no solo afectan a las partes directamente involucradas, sino también al erario público.

Además, se mencionó la posibilidad de que el Arbitraje Tributario pudiera generar desigualdad entre contribuyentes. Aquellos con mayores recursos podrían tener mayor capacidad para acceder a este mecanismo, mientras que los pequeños contribuyentes seguirían litigando en los tribunales ordinarios, perpetuando así una brecha en el acceso a la justicia tributaria.

No obstante, el proyecto subrayaba la transparencia del proceso arbitral. Proponía que los laudos fueran públicos, para garantizar que las decisiones tomadas por los árbitros estuvieran sujetas al escrutinio público y fueran consistentes con el régimen jurídico vigente. Esta medida buscaba mitigar el riesgo de que el arbitraje pudiera percibirse como un mecanismo opaco o injusto.

En comparación con otros países, el Arbitraje Tributario no es una novedad en el derecho comparado. Países como España y México han implementado mecanismos de resolución de disputas tributarias mediante arbitraje o mediación en áreas específicas, lo que ha permitido reducir los litigios prolongados y mejorar la recaudación fiscal. En este sentido, el proyecto de ley en Colombia buscaba seguir estas experiencias internacionales.

Si bien el proyecto de ley no fue aprobado en su momento, la idea de implementar un Arbitraje Tributario en Colombia sigue siendo discutida por la academia y ciertos sectores del gobierno. Algunos sugieren que una versión revisada del proyecto podría ser reintroducida, con modificaciones que atiendan las preocupaciones sobre costos, accesibilidad y salvaguardias procesales.

En conclusión, la propuesta de introducir el Arbitraje Tributario en Colombia representaba un avance innovador en la resolución de disputas fiscales, con potenciales beneficios en términos de rapidez y especialización. Sin embargo, también planteaba desafíos importantes, en cuanto a la equidad, accesibilidad y el impacto en el sistema judicial tradicional. La discusión sobre la viabilidad de este mecanismo continúa siendo relevante en un contexto en el que la modernización de la administración tributaria y la eficiencia en la resolución de conflictos son prioridades clave para el país.

## **5. CAPÍTULO 3 EL ARBITRAJE TRIBUTARIO DESDE EL PUNTO DE VISTA DEL DERECHO COMPARADO**

### **5.1. Análisis del derecho comparado**

El derecho comparado es una disciplina jurídica que analiza, estudia y compara los sistemas jurídicos de distintos países. El objetivo de esta rama del derecho es entender las similitudes y diferencias entre las diversas tradiciones legales, con el fin de mejorar la comprensión del funcionamiento de los sistemas jurídicos según el contexto en el que se encuentren.

Esta disciplina permite tener una visión más amplia de cómo se resuelven los problemas legales en diversos contextos, considerando elementos como la estructura del sistema judicial, las fuentes del derecho, la interpretación de las normas y la aplicación de las leyes. El derecho comparado se enfoca principalmente en la comparación de los sistemas jurídicos para identificar patrones, entender influencias mutuas y extraer lecciones aplicables a situaciones específicas, como lo que nos compete en esta tesis que es el Arbitraje Tributario en los diferentes sistemas jurídicos.

Decidimos realizar un apartado de derecho comparado en materia de Arbitraje Tributario con el propósito de mejorar la comprensión jurídica global, en específico en el tema en mención. Al analizar cómo se abordan asuntos legales similares en otros países, los abogados logran obtener una visión más completa de las posibles soluciones o enfoques que se le pueden dar a un asunto particular.

Consideramos que analizar las situaciones jurídicas del Arbitraje Tributario en diferentes países, puede inspirar reformas y mejoras relacionadas a este tema en el país. Se puede estudiar cómo se aborda esta cuestión en otras jurisdicciones y adoptar las mejoras prácticas al contexto colombiano. La implementación de mecanismos de resolución de conflictos, como el arbitraje en materia tributaria puede beneficiarse de los enfoques exitosos adoptados en otros países.

#### 5.1.1. Portugal

El sistema judicial de Portugal ha enfrentado problemas de congestión y retraso en todo tipo de procesos, incluyendo los litigios fiscales. Las disputas tributarias tienden a prologarse durante años en los tribunales ordinarios, generando incertidumbre para los contribuyentes y para la administración tributaria. Para darle una solución que favoreciera la descongestión judicial, se introdujo el Arbitraje Tributario a través del Decreto Ley No. 10/2011 que contiene la Ley de Arbitraje Tributario. Esta ley lo que busca es ofrecer una solución más rápida y eficiente a los litigios en materia de tributación para obtener resoluciones en un periodo de tiempo mucho menor.

Los contribuyentes y la Administración Tributaria pueden escoger de manera voluntaria si se someten a la justicia ordinaria o si acuden a esta alternativa de resolución de conflictos. No es una vía obligatoria, ni es un requisito de procedibilidad para acudir a la justicia ordinaria, pues son los contribuyentes y la Administración quienes deben aceptar voluntariamente someterse al arbitraje para que se resuelvan sus disputas.

Fraga Pittaluga menciona:

*“La exposición de motivos de la Ley de Arbitraje Tributario expresa que el arbitraje es una forma de resolver una controversia a través de un tercero neutral e imparcial - el árbitro -, elegido por las partes o designado por el Centro de Arbitraje Administrativo y cuya decisión tiene el mismo valor legal que las sentencias judiciales. En este sentido, y en cumplimiento de sus tres objetivos principales, el arbitraje fiscal es adoptado por la Ley con contornos que buscan asegurar su buen funcionamiento.*

*Indica de igual forma la referida exposición de motivos que, para dotar al Arbitraje Tributario de la celeridad procesal necesaria, se adopta un proceso sin formalidades especiales, de acuerdo con el principio de autonomía de los árbitros en la conducción del proceso, y se establece un plazo de seis meses para emitir el laudo arbitral, con posibilidad de prórroga que nunca superará los seis meses. De modo pues que la regulación portuguesa permite la resolución de una controversia tributaria en un año como plazo máximo, lo cual contrasta marcadamente con los muchos años que toman estos casos en los tribunales estatales. (P. 141)”*

*“Refiere la exposición de motivos que las cuestiones sobre las que puede decidir el tribunal arbitral están estrictamente determinadas, y es preciso aquí recordar que el Arbitraje Tributario portugués es siempre de derecho y nunca de equidad (ex aequo et bono). Los tribunales arbitrales tributarios tienen competencia para conocer de:*

*a. La ilegalidad de actos de determinación y liquidación de tributos.*

*b. Disputas relacionadas con la autoliquidación de tributos.*

*c. Problemas vinculados a la retención de impuestos en la fuente o de pagos por cuenta de otro.*

*d. También puede someterse a los tribunales arbitrales tributarios la declaración de ilegalidad de actos de determinación de la materia tributable, de actos de determinación de la materia objeto de recaudación y de actos de fijación de valores patrimoniales. (P.142)”*

De acuerdo con lo anterior, los tribunales tributarios tienen una extensa competencia que se puede equiparar a la que tienen los jueces que resuelven disputas tributarias. Además, un gran beneficio que ofrecen los tribunales de arbitraje en materia de tributación, es que tienen mayor flexibilidad para adaptar el proceso a las necesidades y acuerdos de las partes, modificando plazos y procedimientos.

Complementando la idea previamente citada, Sánchez Freire y Gorjão Henriques explican en la revista del Club Español del Arbitraje que:

*“El tribunal arbitral deberá estar compuesto por tres árbitros cuando el importe de la reclamación exceda de 60.000 € (11) o cuando el contribuyente decida ejercer su derecho a designar a un árbitro con independencia del valor de la disputa. Por el contrario, si el*

*importe de la reclamación no supera los 60.000 € y el contribuyente opta por no designar a un árbitro, el caso será resuelto por un árbitro único. Si el contribuyente opta por nombrar a un árbitro, la parte contraria (la autoridad fiscal) designará al suyo, y en defecto de acuerdo entre las partes sobre la designación del tercer árbitro que ejercerá de presidente, éste será nombrado por el Comité Ético del CAAD de entre una lista de aproximadamente 220 árbitros. En el supuesto en que se designe un árbitro único, éste también será nombrado por el Comité Ético del CAAD (arts. 5 y 6 LAT) (12).*

*Los requisitos para ser incluidos en dicha lista también merecen una mención: los árbitros deben reunir «comprobada capacidad técnica, idoneidad moral y sentido de interés público» (art. 7(1) LAT], y deben ser «juristas con al menos 10 años de acreditada experiencia profesional en el área del derecho tributario, especialmente a través del ejercicio de funciones públicas, de la magistratura, de la abogacía, de la consultoría y el asesoramiento legal, de la enseñanza superior o la investigación, de la administración fiscal o de trabajos científicos relevantes en este área » (art. 7(2) LATJ. Un Licenciado en Económicas o Administración y Dirección de Empresas puede ser igualmente designado árbitro, pero nunca presidente, en asuntos que requieran conocimiento especializado en otras áreas [art. 7(3) LAT].*

*En cualquier caso, los árbitros deben ser imparciales e independientes, y están sujetos a un estricto secreto profesional fiscal (art. 9 LAT). (P. 102, 103)”*

Teniendo en cuenta la explicación acerca de los árbitros que deciden sobre las disputas en Portugal, vale la pena mencionar que al ser expertos en el tema que se disputa ofrece gran cantidad de beneficios para los contribuyentes y para la Administración Fiscal. Los árbitros especializados en

derecho tributario poseen mayor conocimiento que los jueces en temas de legislación fiscal garantizando que las decisiones estén basadas en una comprensión precisa y experta de los temas en discusión, minimizando la desconfianza por alguna de las partes en cuanto a la resolución del conflicto.

Por otro lado, estos árbitros están familiarizados con la complejidad de las leyes en materia tributaria, en consecuencia, abordan el tema en disputa de manera más directa y eficiente. Así pues, se pueden concentrar en la interpretación legal y la resolución de conflicto acortando el tiempo de entendimiento de la legislación tributaria y los tiempos generales del proceso. También, como es sabido, la legislación tributaria sufre de constantes reformas, pero como son árbitros especializados que se están actualizando de manera constante, interpretan y aplican las leyes con la normatividad vigente.

#### 5.1.2. México

De cara al panorama colombiano en comparación con América Latina, uno de los países que tiene novedades en materia tributaria es México. Si bien México no posee en su legislación el Arbitraje Tributario para soluciones en temas fiscales entre los contribuyentes y el Estado, existe un método alternativo de solución de controversias (MASC) el cual se llama “acuerdos conclusivos”. Lo anterior encuentra su fundamento en la Constitución Política de los Estados Mexicanos en su artículo 17, en donde se define que las leyes crearan los MASC.

Por su parte, los artículos 69-C y siguientes del Código Fiscal de la Federación (CFF) establece los “Acuerdos Conclusivos” como un método alternativo ante la justicia ordinaria, el cual se

“tramitará a través de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente” (2013). Los contribuyentes podrán presentarlos cuando no se esté de acuerdo con el ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la autoridad competente. Las autoridades fiscales en México usan las facultades de comprobación para “determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales” (1981, Art. 41. Código Fiscal de la Federación). Con lo anterior, los contribuyentes podrán realizar acuerdos conclusivos siempre y cuando presenten pruebas de por qué no están de acuerdo con lo encontrado por la autoridad fiscal. Este MASC no durará más de 12 meses.

En 2014 en México con el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) el cual según el artículo 1 del estatuto mencionado busca “*garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal*” (2014) el cual es un organismo público descentralizado, con personalidad jurídica, con independencia administrativa, técnica y funcional. Presta servicios de asesoría y consultoría, representación legal, se pueden presentar quejas y reclamaciones y es el encargado de ser el mediador en los procesos de los acuerdos conclusivos, donde actuara como un mediador especializado en temas fiscales para que el contribuyente y la autoridad fiscal lleguen a un acuerdo respecto los hechos encontrados en las facultades de comprobación.

El artículo 69-H del CFF establece que si las partes suscriben un acuerdo frente a este no procede ningún recurso y se deberá cumplir con lo establecido en el acuerdo. Adicional, se levantarán el 100% de las multas que se pudieron generar con el inicio de la controversia.

Si bien en México no se establece un Arbitraje Tributario, se puede tener como referente en Latinoamérica en la búsqueda de Métodos Alternativos de Solución de Controversias en materia tributaria. Donde se utiliza un ente especializado en la materia quien será el mediador del conflicto y podrá guiar a las partes para buscar una solución al conflicto, recortando los tiempos que se puede tardar la justicia en el aspecto tributario. En Colombia se intentó buscar la implementación del Arbitraje Tributario en el país y si bien se presentaron argumentos a favor y en contra, no pasó el proyecto de ley, pero se podría buscar la mediación y conciliación se pueden buscar diferentes alternativas al arbitraje.

### 5.1.3. Argentina

En Argentina, por medio de la Ley 27430 de 2017 se añadió a la Ley de Procedimiento Tributario una figura similar a la que existe actualmente en México, regulado por el Código Fiscal de la Federación Mexicana. Se incorporó el acuerdo conclusivo voluntario el cual busca darle una solución más rápida a algunos procesos, para que se logre con mayor velocidad la recaudación por parte de la autoridad competente denominada “fisco”. Los conflictos que surjan serán evaluados por un órgano de conciliación colegiado que está integrado por funcionarios del fisco.

Rodolfo Salassa argumenta que, la figura mexicana tiene ventajas sobre la argentina, debido a que, en México el proceso lo inicia el contribuyente, lo contrario que sucede en Argentina, pues el proceso debe ser habilitado por el fisco. Además, para lograr llegar a un acuerdo entre las partes, en el procedimiento mexicano se llega a través de la intervención de un órgano independiente e

imparcial, Prodecon, mientras que, en Argentina, el órgano encargado pertenece a la autoridad tributaria. (Salassa, 2020)

#### 5.1.4. Venezuela

Venezuela es un país que incluyó dentro de su normativa legal la figura de Arbitraje Tributario establecida en el Código Orgánico Tributario (COT). Gabriel Ruan, menciona en su artículo que para que se dé el Arbitraje Tributario se requiere que exista un recurso judicial o contencioso tributario iniciado y admitido, que las partes elijan dos árbitros que sean abogados y que apliquen de manera exclusiva la ley arbitraria y entre esos árbitros escogen el tercero; valor de cosa juzgada emitido por los árbitros; “apelabilidad del laudo, siempre que no haya unanimidad en el veredicto, con lo cual deja una especie de derecho de veto a las partes”; el tribunal que resuelve el arbitramento no se encuentra habilitado para ejecutar el laudo, por lo que la ejecución se hará por parte de la administración tributaria; el recurso de nulidad frente al aludo solo procederá por causales de arbitrabilidad del conflicto y requisitos procesales esenciales. (Ruan 2021)

Si bien el Arbitraje Tributario se encuentra estipulado en el COT, es un medio alternativo de solución de conflictos de acceso muy difícil, dado que contiene requisitos muy rígidos, contrario a lo que sucede con el Arbitraje Tributario en Portugal que tiene un gran alcance y su cauce legal no es rígido como el venezolano. Según Ruan, la utilización del Arbitraje Tributario en lugar de la justicia ordinaria es muy difícil y no se ha logrado llevar a cabo muchos procedimientos por este medio, ni ha logrado lo que Portugal si y es una gran descongestión del sistema judicial.

## 5.2. Beneficios del Arbitraje Tributario a la luz del derecho comparado

El Arbitraje Tributario tiene grandes beneficios comparado con la justicia ordinaria. De acuerdo con el derecho comparado, los contribuyentes confían y están más a gusto con la resolución de los conflictos por árbitros especializados en el tema que conocen mejor de la disputa y que tienen mayor experiencia y conocimientos más específicos en el tema generando mayor seguridad y confianza en este sistema.

Otra gran ventaja es que los tiempos del procedimiento tributario reducirían en gran medida en razón de la flexibilidad que se puede manejar en un proceso y el enfoque y conocimientos de los árbitros, lo contrario a lo que ocurre actualmente, pues los litigios tributarios demoran años en salir y los contribuyentes no confían plenamente en la resolución de las disputas a través de los jueces.

Fraga Pittaluga menciona las ventajas que tiene el Arbitraje Tributario en Portugal mencionando las que ha planteado De Sousa Da Cámara:

*“DE SOUSA DA CÁMARA refiere que aparte de las ventajas obvias (simplicidad de procedimientos, puntualidad, nivel de experiencia y calidad de las decisiones), incluido un mejor acceso a la justicia con un menor costo implícito y liquidaciones financieras más rápidas (tiempo es dinero), este modelo ha contribuido al logro de muchos otros objetivos, como*

*\* Transparencia. Todas las decisiones se publican de inmediato y se ha recopilado un conjunto completo de estadísticas organizado por el Centro de Arbitraje Administrativo,*

*así como por las distintas partes interesadas (autoridades fiscales, abogados, firmas consultoras, etc.).*

*\* Los análisis estadísticos que se han realizado (es decir, sobre el tipo y valor de los casos, el fondo de los casos, excepciones invocadas, desglose del porcentaje de laudos a favor de los contribuyentes o de las autoridades tributarias; registro de toma de decisiones de los árbitros, etc.) han fomentado un nuevo nivel de interés en análisis similares de los tribunales tributarios judiciales.*

*\* Competencia sana con los tribunales fiscales tradicionales, aunque todavía no está claro en qué medida cada tribunal evaluará y se verá influenciado por el "precedente" en el sistema paralelo.*

*\* Una estructura administrativa seria y eficiente que puede servir como un ejemplo positivo en otras áreas de justicia fiscal”.*

Para concluir, un sistema jurídico que implemente el Arbitraje Tributario permite no solo ventajas respecto de la descongestión judicial, sino respecto de las decisiones y las herramientas por medio de las cuales los árbitros se apoyan para analizar cada caso, pues llega aquel se tomen juicios con más conocimiento y experiencia en el asunto tratado generando múltiples beneficios para los contribuyentes y la autoridad fiscal.

### **5.3. Implicaciones normativas en el sistema judicial colombiano**

La implementación del Arbitraje Tributario en Colombia tendría grandes implicaciones normativas, puesto que introduciría un mecanismo alternativo de solución de conflictos fiscales

que actualmente no se encuentra contemplado en materia de legislación tributaria, y si bien se intentó a través de un proyecto de ley, no pasó. Para que sea posible la implementación del Arbitraje Tributario, se requiere hacer reformas legislativas establecer como en Portugal, una Ley de Arbitraje Tributario.

Lo primero que se debe modificar es el Estatuto Tributario, debido a que, este recoge la normativa que fundamenta las obligaciones y derechos fiscales en Colombia. Consideramos que sería necesario incorporar un capítulo que regule el arbitraje como una alternativa a la solución de disputas tributarias entre contribuyente y la administración fiscal.

Se debe establecer cuáles serán las controversias que podrían ser de competencia para los tribunales de arbitraje, analizar si arbitraje quede establecido como requisito de procedibilidad o será sometido a la voluntad de la administración y de los contribuyentes y determinar que requisitos deberían cumplir los árbitros.

Otro punto que se debe tener en cuenta es que se debe modificar la Ley 1563 de 2012, que expide el Estatuto de Arbitraje Nacional e Internacional, pues se deben incluir cambios relacionados con el Arbitraje Tributario, pues esta ley no considera que se pueda acudir al arbitraje por disputas tributarias. Se debe eliminar el apartado que excluye los conflictos tributarios de estas disputas y se debe incluir una regulación para los procedimientos que se deben seguir en un Arbitraje Tributario.

Adicionalmente, se debe hacer un cambio al Código de Procedimiento Administrativo y de Los Contencioso Administrativo (CPACA). En el CPACA se encuentra reglamentado el procedimiento para resolver conflictos de los contribuyentes con la administración fiscal a través de la jurisdicción contencioso-administrativa. Se podría establecer, como en Portugal, que sea viable acudir al Arbitraje Tributario, así como también, a la vía judicial, o establecer normas de cuando acudir a una o a otra instancia para resolver disputas. Igualmente, se deben regular los plazos y requisitos procesales que el contribuyente o la administración fiscal deben cumplir para poder someter una disputa al arbitraje.

En síntesis, se tendrían diversas implicaciones normativas en el sistema judicial colombiano si se implementa el Arbitraje Tributario, pues se debe crear un marco legal que sea claro y eficiente para la correcta aplicación del arbitraje. Además, se deben crear mecanismos de control judicial que garanticen que las decisiones que se tomen en tribunales de arbitramento cumplan con los principios fundamentales del derecho tributario y la política fiscal del país.

## 6. CAPÍTULO 4: CONCLUSIONES GENERALES.

La presente investigación permite evidenciar que el arbitraje tributario es una alternativa válida y conveniente para descongestionar el sistema judicial colombiano. Actualmente, los procesos fiscales tardan demasiado en resolverse, lo que genera incertidumbre tanto para el Estado, respecto de la expectativa de recaudación, como para los contribuyentes. Implementar este tipo de arbitraje podría ser una solución que acelere la resolución de conflictos fiscales.

Para implementar el arbitraje tributario, se necesitarán cambios en las leyes actuales. el Estatuto Tributario, la Ley 1563 de 2012 y el Código de Procedimiento Administrativo deberían ser modificados para incluir reglas específicas sobre cómo funcionaría este tipo de arbitraje en el ámbito fiscal.

Por otro lado, al comparar cómo otros países tales como Portugal, México y Argentina han implementado el arbitraje tributario, encontramos ejemplos valiosos que Colombia podría adaptar. Por ejemplo, el modelo portugués que se destaca de manera más eficiente, permitiendo resolver casos tributarios de manera más ágil, sumado a la importante descongestión del sistema judicial.

Desde el punto de vista conceptual el arbitraje tributario podría ser una forma de lograr la resolución de las disputas fiscales de manera más eficiente y rápida. No cabe duda que la especialización de los árbitros contribuiría de manera significativa a interpretaciones más técnicas de las normas tributarias.

No obstante, hay retos en su implementación que deben analizarse con cuidado: (i) la coexistencia entre la rama judicial y los árbitros y la uniformidad en la interpretación. Tratándose de norma de derecho público es razonable que se logre una interpretación y aplicación uniforme de ellas, hecho que hoy en día se logra a partir de las sentencias del Consejo de Estado, pero que habiendo una justifica arbitral habría que ver cómo se garantiza dicha uniformidad de criterio. (ii) Los costos que elevados en contraposición a la justicia ordinaria gratuita, de forma tal que no sea excluyente para aquellos contribuyentes con mayor capacidad de pago. (iii) La imparcialidad que debe imperar en los árbitros, que siendo particulares podrían tener intereses en que ciertas interpretaciones se impongan en el ramo tributario.

Finalmente, el arbitraje tributario se constituye en una alternativa prometedora para mejorar la justicia fiscal en Colombia. Si se implementa correctamente, podría no solo reducir la congestión en los tribunales, sino también garantizar que los contribuyentes y el Estado obtengan resoluciones más ágiles, eficientes y acertadas.

## 7. REFERENCIAS

### 7.1. Bibliografía

1. Corte Constitucional de Colombia. (2011). Sentencia C-644 de 2011. Recuperado de <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2011/C-644-11.htm>
2. Corte Constitucional de Colombia. (2008). Sentencia C-713 de 2008.
3. Consejo de Estado de Colombia. (2013). Sentencia del 25 de abril de 2013, Radicación 05001-23-31-000-2009-00523-01 (49588).
4. Corte Constitucional de Colombia. (2006). Sentencia C-454 de 2006.
5. Consejo de Estado de Colombia. (2001). Sentencia del 30 de agosto de 2001, Radicación 11001-03-24-000-1999-4535-01 (13400).
6. Corte Constitucional de Colombia. (2012). Sentencia T-558 de 2012.
7. Consejo de Estado de Colombia. (2009). Sentencia del 5 de marzo de 2009, Radicación 11001-03-24-000-2006-00116-00 (35870).
8. Betancur Jaramillo, C. (2014). Derecho Procesal Administrativo. [Ed. 8va]
9. Pérez, L. (2020). El fenómeno de la justicia fiscal en Colombia. *Revista de Derecho Fiscal*, 18(1), 45-67. Recuperado de <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/8339/13526>
10. Congreso de Colombia. (2012). Ley 1563 del 12 de julio de 2012. Recuperado de <https://repository.ucatolica.edu.co/server/api/core/bitstreams/f3302afa-93c7-44f1-9374-9b444eb11a41/content>
11. Castillo, M. (2024). Del Perú de Fujimori a El Salvador de Bukele: el fallido experimento de los jueces sin rostro en Latinoamérica. *El País*. Recuperado de

<https://elpais.com/mexico/2024-09-08/del-peru-de-fujimori-a-el-salvador-de-bukele-el-fallido-experimento-de-los-jueces-sin-rostro-enlatinoamerica.html#:~:text=Colombia%20cre%C3%B3%20la%20justicia%20sin,fueran%20an%C3%B3nimos%20para%20las%20partes.>