

Estado del arte sobre la justicia tributaria, debido proceso tributario, procedimiento y pruebas en derecho tributario

State of the art on tax justice, due tax process, procedure and trials in tax law

Alex Shamir Obando Castiblanco**

Cómo citar este artículo: Obando Castiblanco, A. S.(2018). Ablación genital en las comunidades indígenas del Chocó, Colombia. *Revista Verba Iuris*, 14 (41). pp. 109-120.

Resumen

El artículo de revisión tiene como objetivo identificar, conocer estructurar el estado del arte, la literatura, los trabajos de los temas: 1 - Justicia Tributaria, 2 - Debido Proceso Tributario y 3 - Procedimiento y Pruebas en derecho tributario, para lo cual se realizará mediante un método estratégico de búsqueda de información amplio, así mismo contar información y una base bibliográfica, punto de partida de las palabras clave que dan origen al proyecto de investigación.

La metodología consiste en realizar consultas de artículos científicos, libros, capítulo de libro, memorias de congresos, conferencias, tesis (doctorado maestría y pregrado), referencias de internet, documentos con carácter científico, académico e investigativo. Se pretende presentar la información obtenida por el rastreo bibliográfico, de manera concreta y detallada.

Palabras clave: Justicia tributaria, debido proceso tributario, procedimiento tributario, pruebas en tributario

Fecha de Recepción: 10 de julio de 2018 • Fecha de Aprobación: 30 de julio de 2018

* Artículo producto del proyecto de investigación: “Justicia y debido proceso: Un análisis desde la prueba en derecho tributario” – Vinculante de las palabras clave: “justicia tributaria, debido proceso tributario, procedimiento y pruebas en derecho tributario” gestionado en el marco del programa del Doctorado en Derecho de la Universidad Santo Tomas (Sede Bogotá – Colombia)

** Abogado, especialista en Derecho Administrativo de la Universidad Libre de Colombia, Magister en Derecho Procesal de la Universidad Nacional de Colombia, estudiante de Doctorado, III semestre, Universidad Santo Tomás, Bogotá, D.C. Colombia. Email: abogalex3@gmail.com

Reception Date: July 10, 2018 • Approval Date: July 30, 2018

* Article product of the research project: “Justice and due process: An analysis from the proof in tax law” - Binding of the key words: “tax justice, due tax process, procedure and tax law proof or evidence” managed in the framework of the program of the Doctorate in Law from Universidad Santo Tomas University (Bogotá - Colombia).

** Lawyer, Specialist in Administrative Law of Universidad Libre de Colombia, Magister in Procedural Law of Universidad Nacional de Colombia, PhD student, III semester, Universidad Santo Tomás, Bogotá, D.C. Colombia. Electronic mail: abogalex3@gmail.com

Abstract

The purpose of this review article is to identify, know how to structure the state of the art, the literature, the work of the subjects: 1 - Tax Justice, 2 - Due Tax Process and 3 - Procedure and Tests in Tax Law, for which it will be carried out through a strategic method of searching for ample information, as well as having information and a bibliographic base, as a starting point of the keywords that give rise to the research project.

The methodology consists of consulting scientific articles, books, book chapters, conference proceedings, conferences, theses (doctorate, masters and undergraduate), internet references, scientific, academic and investigative documents. It is intended to present the information obtained by the bibliographic tracking, in a concrete and detailed manner.

Keywords: Tax Justice, Due Tax Process, Tax Procedure, Tax Proofs.

Introducción

Las actuaciones que realizan las Administraciones Tributarias, están soportadas en unas normas especiales tanto procedimentales como sustanciales, las cuales en el ámbito probatorio presentan un problema jurídico que consiste en que en la etapa previa a proferir actos administrativos de trámite se realiza investigación, instrucción, recaudo de información, requerimientos de información a terceros, pruebas obtenidas de manera oculta que no tienen en cuenta el debido proceso frente a ser juzgado con pruebas preexistentes, garantías a tener conocimiento y controvertir pruebas.

Las pruebas deben someterse al Principio de legalidad, con el fin que se cumplan los fines del Estado Social de Derecho, igualdad, presunción de buena fe, función administrativa, administración de justicia, prevalencia del derecho sustancial, justicia, equidad e igualdad en asuntos tributarios. (Sänger R, 2015)

No obstante, partiendo de lo anterior se inicia la producción del acto de trámite (Requerimiento Especial, Emplazamiento para declarar), con los cuales se da inicio al proceso administrativo tributario, en el cual se traslada la carga de la prueba al contribuyente.

El presente problema se presenta en derecho tributario, aduanero y régimen cambiario,

en los cuales se profieren actos preparatorios o preliminares frente a los cuales se señalan hechos posiblemente sancionatorios frente a los cuales el contribuyente debe iniciar a probar, su inocencia, contrario a que se le demuestren sus faltas. El deber ser es que toda prueba debe ponerse en conocimiento del ciudadano o contribuyente a fin de que este haga uso de sus derechos de contradicción y defensa, hecho que por una parte impediría el desgaste administrativo y por otra se demostraría interés en buscar la verdad. (Rodríguez, 2016)

El régimen probatorio tributario, parte de la Constitución Política de Colombia, en el artículo 29, que contempla el debido proceso, el cual contempla que se aplicará a todo tipo de actuaciones judiciales y administrativas, nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, así mismo es garantía del derecho a presentar y controvertir pruebas, siendo nula, de pleno derecho toda prueba obtenida con violación al debido proceso. (Guarín, 2013)

De igual manera el artículo 15 señala frente al Derecho de Intimidad que el Estado podrá exigir para efectos tributarios la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados. (García & Fino, 2014)

Como algo consustancial el derecho de defensa reconoce los siguientes derechos:

presentar, solicitar, controvertir y publicidad, regularidad de la prueba, esto con el fin de garantizar que se pongan en conocimiento y/o se den traslado a las pruebas obtenidas en el procedimiento administrativo tributario, realizado en sede administrativa. (Humbarita, 2015)

Las pruebas deben someterse al Principio de legalidad, con el fin que se cumplan los fines del estado social de derecho, igualdad, presunción de buena fe, función administrativa, administración de justicia, prevalencia del derecho sustancial, justicia, equidad e igualdad en asuntos tributarios. (Artículos 1, 13, 23, 83, 209, 228, 229, 95 y 363 CPC). (González, 2014)

Es claro es que cuando la Administración tributaria profiere un acto administrativo este debe estar válidamente soportado probatoriamente de conformidad con las reglas y principios del debido proceso, con certeza y exactitud y no ser parte del destino o el azar (Rodríguez, 2014). Este hecho garantiza un menor desgaste para las administraciones tributarias y por otra parte genera verdad sobre la información propuesta, sin perjuicio que se puedan conocer y valorar otras pruebas, que permitan valorar en conjunto, para decidir con la mayor justicia.

Ahora bien, se hace necesario desarrollar los postulados de justicia tributaria, debido proceso constitucional tributario y procedimiento tributario, ejes fundamentales para conocer los puntos de partida sobre el tema probatorio en la etapa previa, investigación, instrucción, recaudo de información en sede administrativa tributaria, (Forero, 2014), un tema novedoso en primer lugar, porque se solucionaría un problema en el que se presenta un vacío normativo frente a las pruebas ocultas y en segundo lugar frente a la claridad que de no dar traslado o poner en conocimiento las pruebas a los contribuyentes se estaría en contra del precepto constitucional del debido proceso que consiste en que toda prueba obtenida sin las formalidades plenas será nula. (Barragán, 2016)

El objetivo del presente artículo de revisión es conocer y estructurar el estado del arte, la literatura, los trabajos de los temas: 1 - Justicia Tributaria, 2 - Debido Proceso Tributario y 3 - Procedimiento Probatorio Tributario, para lo cual se realizará mediante un método estratégico de búsqueda de información amplio, así mismo contar información y una base bibliográfica, punto de partida de las palabras clave que dan origen al proyecto de investigación.

Metodología

El presente artículo de revisión tiene como objetivos:

1. Conocer el estado del arte de los temas Justicia Tributaria, Debido Proceso Tributario y Procedimiento Probatorio Tributario.
2. Mediante el ejercicio de localizar los trabajos previos, tales como: artículos científicos, libros, capítulo de libro, memorias de congresos, conferencias, tesis (doctorado maestría y pregrado), referencias de internet, patentes que con carácter científico, académico e investigativo se han postulado frente a los presentes tópicos en referencia. (Bonenrieth Astete, 1994)

Las etapas de elaboración de la revisión bibliográfica son:

1. Definir los objetivos de la revisión.
2. Realizar la búsqueda bibliográfica,
3. Consulta de bases de datos y fuentes documentales.
4. Establecimiento de la estrategia de búsqueda.
5. Especificación de los criterios de selección de documentos.
6. Organización de la información, y
7. Redacción del artículo.

En efecto, es necesario conocer ampliamente información sobre las palabras clave, como son justicia tributaria, debido proceso tributario

y procedimiento tributario, enmarcado en el derecho Constitucional, derecho administrativo y derecho tributario, así mismo Identificar los aspectos relevantes, conocer los planteamientos teóricos, las asociaciones dogmáticas, construir una matriz con información primaria, así como sugerir, guiar, visualizar y consolidar el tema de investigación. (Strauss & Corbin, 2002)

Para cumplir con lo anterior, se desarrolló el plan de trabajo en el periodo de tiempo comprendido para el primer semestre del año 2018, consistente en localizar los trabajos previos, tales como: artículos científicos, libros, capítulo de libro, memorias de congresos, conferencias, tesis (doctorado maestría y pregrado), referencias de internet, patentes que con carácter científico, académico e investigativo se han postulado frente a los presentes tópicos en referencia.

La presente revisión es descriptiva, toda vez que proporcionara una visión actual sobre los conceptos útiles en áreas objeto de revisión. Su utilidad será amplia como quiera que se definirá el interés sobre los tópicos en estudio, así mismo permitirá presentar la realidad sobre la cual se realizaran planteamientos, así como fortalecer el producto científico de alto contenido académico. (Patarroyo & Benavides, 2014)

Las etapas que se surtieron para la elaboración del presente artículo de revisión fueron fundamentalmente la estrategia de búsqueda bibliográfica y criterios de selección de los artículos, así como el análisis de la variabilidad, fiabilidad y validez de los artículos. (Torregrosa Jiménez & Torregrosa Jiménez, 2016)

Para la localización de los documentos bibliográficos se utilizaron varias fuentes documentales, en el periodo comprendido entre febrero y junio de 2018, utilizando bases de datos Ebook Central, E-libro, ICONTEC, IEEE-XPLORE, JSTOR, LEXBASE, PASSPORT, PROQUEST-REFWORKS, SCIENCEDIRECT, SCOPUS, V/LEX, WEB OF SCIENCE, frente a

las cuales, no de todas se obtuvo información. Se revisaron las bases de datos de acceso libre como son DIALNET, DOAJ, SCIELOCOLOMBIA.

Así mismos repositorios de universidades en Colombia, Latinoamérica y España, así como Institutos de Derecho Tributario, También se realizó una búsqueda en internet en el buscador “Google académico”.

La búsqueda se realizó entre los meses de febrero y julio de 2018, se consolido matriz de información, la cual contiene la siguiente estructura.

Autor
Título
Tipo
Referencia
Vol
No.
Págs
Ciudad
País
Año
Institución / Editorial / Universidad
Revista/Libro
Ubicación
Fecha de Consulta
Base de datos
Resumen
Palabras clave

Obteniéndose la información se clasifico por los temas, obteniéndose los siguientes resultados:

Justicia Tributaria	Debido Proceso Tributario	Procedimiento Probatorio Tributario
---------------------	---------------------------	-------------------------------------

La sección metodológica, el plan de acción y el procedimiento realizado, fueron suficientemente completos al proporcionar información al detalle, permitiendo conocer los alcances dogmáticos y académicos de cada uno de los temas objeto de referencia (González, 2016). Se definieron contenidos y palabras clave para la búsqueda, se diseñó plan de trabajo, se analiza la información encontrada por las palabras clave y el resumen, con el fin de poder realizar conclusiones y apreciaciones con eficiencia y eficacia. (Guerra García, 2009)

Resultados

Se encontraron 215 fuentes de información entre artículos científicos, libros, capítulo de libro, memorias de congresos, conferencias, tesis (doctorado maestría y pregrado), referencias de internet, documentos con carácter científico, académico e investigativo, las cuales luego de la depuración se obtuvieron 100 registros válidos, distribuidos así:

Justicia tributaria 22,
Debido proceso 28 y
Procedimiento probatorio tributario 50.

Se consultó en las bibliotecas de la Universidad Nacional de Colombia, Universidad Externado de Colombia y Universidad Santo Tomás, Instituto Colombiano de Derecho Tributario ICDT, todas en la ciudad de Bogotá – Colombia.

Los repositorios de universidades que arrojaron resultados fueron:

Repositorio Universidad de Chile (Chile),
Repositorio Universidad de Sevilla (España),
Repositorio Universidad Nacional (Colombia),
Repositorio Universidad Santo Tomás (Colombia),

Repositorio Universidad de Manizales (Colombia) y
Repositorio Universidad de los Andes (Colombia).

Las bases de datos que arrojaron resultados fueron:

ScienceDirect,
Scielo,
VLEX,
Académica Premier,
JSTOR Journals,
Multilegis: Publicaciones Actualizables,
Complementary Index,
Portal de Revistas Universidad Externado de Colombia,
Supplemental Index,
Academic Search Ultimate,
DIALNET y
DIGIBUG

De las fuentes de información encontradas provienen de los países, tales como: México, Bolivia, Chile, Colombia, España, Perú, Argentina, Venezuela, Italia y Brasil.

A continuación, se presentan resultados temáticos sobre cada uno de los temas revisados:

	Justicia tributaria	Debido proceso	Procedimiento tributario
Total Publicaciones	22	28	50
Libros	5	9	5
Bases de datos	10 Estudios	4 Estudios	19
Revistas en bases de datos	4	9	10
Monografía	1	0	0
Conferencia	1	0	1
Tesis	1 tesis de pregrado	3 tesis Pregrado 3 tesis Maestría	2 tesis Doctorado 8 tesis Maestría 1 tesis Posgrado 4 tesis Posgrado

Los resultados obtenidos nos permiten referenciar material apropiado, que permite ser identificado e individualizado. Los títulos encontrados, el resumen y las palabras clave, nos condescienden equilibrar el contenido el cual es punto de partida para la formulación de proyecto de investigación.

Análisis de resultados

Comencemos por señalar que el objetivo propuesto fue cumplido a satisfacción como quiera que se especificaron las palabras clave, se realizó búsqueda en repositorios las palabras clave, se consultó en Bibliotecas de la Ciudad de Bogotá – Colombia, se consultaron bases de datos y Google Académico por cada uno de los tópicos objeto del presente artículo de revisión, se consultaron conferencias, se identifican los documentos y se filtra la información, es palpable un resultado. (Garavito, 2007)

A continuación, se resaltan algunos de los más importantes conceptos:

Justicia Tributaria

- *“Este artículo es un recorrido teórico sobre el concepto de justicia tributaria como un principio constitucional en el Estado Social de Derecho. Para ello parte del análisis de la función de los impuestos en la Hacienda Pública y la materialización del Estado Social de Derecho, pasando luego al examen de la justicia tributaria como un principio constitucional, decantando el enfoque de la ponderación de derechos y su aplicación en Colombia por la Corte Constitucional. Se busca de este modo, plantear la fundamentación de los impuestos desde su doble función: financiera y redistributiva. Por un lado, contribuyendo a la suficiencia del sistema financiero estatal y por otro reparando las diferencias de renta y riquezas sociales, posibilitando la concreción de las necesidades y aspiraciones sociales consignadas*

en el texto constitucional. Todo ello, dentro de un marco ajustado al principio constitucional de justicia tributaria y sus principios fundantes en el sistema fiscal colombiano: equidad, eficiencia, progresividad y no retroactividad. Principios, que lejos de ser preceptos abstractos puedan llegar a concretarse desde el análisis de los casos difíciles con fundamentos extrajurídicos que bien podrían solucionarse desde la teoría de la ponderación de derechos.” (Bolaños Bolaños, 2016)

- *“La mayoría de los ordenamientos han considerado, a lo largo de la historia, el valor superior de la justicia como uno de los fines del Derecho. Este principio y valor figura en la mayoría de las Cartas Magnas de los distintos Estados así como diversos tratados y convenio internacionales como la Declaración Universal de Derecho Humanos. Nuestra Constitución recoge en su preámbulo que la Nación Española desea establecer la justicia, la libertad y la seguridad y promover el bien de cuantos la integran, y su artículo 3 1 propone un sistema tributario justo como medio para sufragar los gastos públicos. Por lo que resulta de interés comprobar la aplicación del principio de justicia como fin y medio del ordenamiento jurídico tributario español.”* (Hernández Guijarro, 2015)

- *“A fin de verificar las posibilidades de construir una dogmática jurídica relativa a los principios tributarios de carácter material o de justicia tributaria en Chile, considerando el Derecho Comparado, en este artículo se analiza el desarrollo de los mismos en el Derecho español, en el contexto del deber constitucional a contribuir a los gastos públicos. Se revisa dicha categoría, como asimismo los principios de generalidad, igualdad, progresividad, no confiscatoriedad y capacidad económica. Todos ellos se comprenden en el principio de justicia tributaria. La concreción de este último exige el desarrollo dogmático de todos los principios materiales de la tributación, en*

conjunto y no solo individualmente, dada la profunda interrelación existente entre ellos. (Cortes, 2013), No obstante ello, hay algunos especialistas que defienden la existencia de un principio de justicia tributaria autónomo. El artículo enfatiza las complejidades a considerar que se presentan dentro del análisis de cada principio mencionado, y que, en definitiva, se traspasan al objetivo constitucional de crear un sistema tributario justo.” (Masbertat, 2013)

- “El presente trabajo, primero, analiza, desde el punto de vista teórico, los principios de justicia tributaria y la necesidad de su regulación constitucional; posteriormente realiza un estudio histórico de la regulación de estos principios en la historia constitucional cubana, recomendando la necesidad de una reforma constitucional que legitime el actual sistema tributario.” (Simón Otero, 2015)

- “Este artículo expone que la doctrina chilena aborda la cuestión de la justicia tributaria desde una triple perspectiva, económica, filosófica y jurídica. Con todo, desconfía de las posibilidades de esta última, para desarrollar soluciones genuinas de los complejos problemas que enfrenta la justicia tributaria. A partir de dicha evidencia, el autor indaga el desarrollo de este asunto en el mundo anglosajón, especialmente de Inglaterra. El autor recorre el camino que filósofos, economistas y juristas efectúan acerca de los elementos más determinantes de la justicia tributaria. Para tales efectos, luego de plantear el problema y la perspectiva analítica del artículo, revisa la idea de justicia tributaria en las doctrinas liberales clásicas, la justificación de la imposición de tributos y los fines del Estado, el concepto de tributo, la justicia conmutativa y la justicia distributiva, las finalidades extra fiscales del tributo, el principio de igualdad como expresión normativa de la justicia en la tributación. El autor concluye que no obstante que el mundo anglosajón se aborda

esta cuestión desde esta triple perspectiva, y de un modo muy diferente al del Derecho Continental, la doctrina jurídica ha sido capaz de discutir acerca de estos complejos problemas jurídicos con éxito.” (Masbertat, 2014)

- “En Colombia no Existen estudios comprensivos sobre el funcionamiento ni la calidad de la justicia tributaria en Colombia, lo cual hace que, a manera de un primer acercamiento, se tenga que acudir a las conclusiones de las investigaciones aisladas y no sistemáticas que sobre la jurisdicción contencioso-administrativa, en general, se han realizado.” (Lozano, 2017)

Debido Proceso

“El debido proceso a partir de la constitución de 1991; El debido proceso como derecho fundamental; del procedimiento administrativo tributario; El ámbito de aplicación del debido proceso y el procedimiento administrativo tributario de determinación de impuestos e imposición de sanciones.” (Castro Pardo, 2004)

1. El artículo expone tres teorías desarrolladas por la doctrina tributaria: la “teoría de la relación de poder”, la “teoría de la relación jurídica tributaria” y la “teoría de la función tributaria”, cada una de las cuales representa una forma distinta de concebir las relaciones entre el Estado y los contribuyentes. Dado que ellas se sostienen en postulados diversos, la elección deliberada de una por parte del poder público no es trivial, sino que constituye un asunto de trascendencia primordial a la hora de diseñar políticas públicas (como la reforma a la justicia tributaria, en actual discusión en Chile), a fin de fundamentarlas adecuadamente y dotarlas de un contenido coherente.” (Tapia C., 2005)

2. “Al abordar este tema pretendo dar a los lectores una idea general acerca del debido proceso en las actuaciones administrativas tributarias. Trataré en este cometido de

precisar algunos aspectos relevantes, tales como los principios, preceptos y valores que rigen la aplicación del debido proceso dentro del marco constitucional, las actuaciones adelantadas por las autoridades tributarias, el alcance y procedimiento utilizado para otorgar el derecho de defensa como manifestación del debido proceso, la importancia de la jurisprudencia y la utilización de instrumentos constitucionales como garantías fundamentales, entre ellos la acción de tutela, incluso las excepciones de inconstitucionalidad e ilegalidad como mecanismos de protección inmediata, entre otros aspectos.” (Clavijo León, 2011)

3. *“Es por ello que al disentir en materia tributaria del poder estatal enmarcado como presupuesto de prevalencia del interés general, deba arribarse a la propuesta de un entrecruzamiento regulado por los principios constitucionales, los valores e intenciones doctrinarias que permitan articular la “igualdad procesal de las partes”, como medio para regular el vínculo sustantivo donde la autoridad como sujeto activo y el obligado en su condición de pasividad sean capaces de construir una realidad tributaria tendencialmente dirigida a la armonización de la voluntad general como norte para conseguir el bien común ajustado el sostenimiento financiero de las cargas del Estado. Así las cosas, dada la trascendencia de la relación tributaria en el marco financiero del Estado como fórmula de redistribución de la riqueza y en ese sentido, como pauta de amparo a los desfavorecidos, se hace importante ahondar en la acentuación de la Supremacía Constitucional en las normas contenidas en el procedimiento administrativo, así como la adecuación de dicha regulación a planteamientos doctrinarios y filosóficos que sirvan de guía hacia un trato jurídico equitativo que auspicie la actuación de las partes en un plano de imparcialidad y de independencia, poniendo en evidencia la igualdad de condiciones del Estado con los*

particulares y a la par, trascienda a la optimización de los resultados de la actividad que cada uno de esos roles desempeña en el ámbito social.” (Chingaté Barbosa, 2014)

Procedimiento Probatorio Tributario

- *“Este artículo analiza la controversia sobre la prueba admisible de rendir dentro de las instancias de impugnación de los actos dictados por el Servicio de Impuestos Internos. Específicamente, indaga si el contribuyente puede en tales instancias aportar antecedentes no solicitados específicamente por el Servicio en la etapa de fiscalización, pero que no obstante resultaban necesarios para acreditar su situación tributaria en esta última. Para responder esa pregunta en el caso del procedimiento de reclamo tributario, se propone una nueva interpretación del límite probatorio contenido en el artículo 132 inciso undécimo del Código Tributario.”* (Iribarra Sobarzo, 2017)

- *El artículo discurre sobre la admisión de pruebas en delitos tributarios en España. El autor elabora en el derecho de no declararse culpable de un crimen y cita varias leyes y artículos relacionadas con delitos tributarios, incluyendo la Ley General Tributaria. También se considera el problema involucrado con el deber de colaboración, el cual consiste en una obligación de participar en el sistema tributario, y se describe el tipo de prueba prohibida en casos de delitos tributarios.”* (Colina, 2010)

- *“La ley N°20.322 que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria y aduanera, vino a establecer la existencia de un nuevo estatuto orgánico a través de la creación de tribunales independientes objetivamente y subjetivamente imparciales, y con ello un estadio jurisdiccional potenciado con todas las características de las funciones de juzgamiento, que ha de permitir otorgar*

coherencia al sistema procesal tributario y eliminar de plano las críticas históricas de la dualidad de calidades en el juzgador de juez-parte. - Y concretar el respeto a las garantías del debido proceso y la legalidad tributaria, a través, de la incorporación en el procedimiento general de reclamación tributaria de un nuevo sistema de valoración de la prueba, como es la sana crítica, junto a sus principios lógicos, máximas de experiencia y conocimientos científicamente afianzados, guiará la decisión del juzgador, y la fundamentación racional y analítica de la sentencia, otorgando a las partes del proceso tributario la transparencia argumental necesaria para dar cumplimiento al deber de fundamentación del fallo desde una óptica legal, constitucional y moral.” (Muñoz, 2010)

- *“En los últimos años las Instituciones Europeas vienen aunando sus fuerzas en la lucha contra el fraude fiscal para desarrollar un eficaz modelo de intercambio de información, dictando nuevas Directivas que disciplinan el régimen jurídico de la asistencia mutua entre los Estados miembros de la Unión Europea, que han entrado en vigor en 2013 y 2014. Este trabajo se centra en la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, a través de un minucioso análisis de las sentencias de los últimos diez años en materia de imposición directa, en las que adquieren un importante papel las medidas de asistencia mutua, concretando el contenido y alcance de las libertades comunitarias, descritas de forma muy amplia en los Tratados. Su doctrina, en constante evolución, pone límites tanto a aquellos contribuyentes que pretenden aprovecharse de estas libertades, como a los Estados miembros que quieren limitar sus efectos en sus ordenamientos, dictando normas específicas a favor de los intereses nacionales. La labor de este Tribunal está contribuyendo de manera relevante al difícil proceso de construcción de la Unión Europea en el contexto de sistemas tributarios nacionales*

poco armonizados y de mecanismos de intercambio de datos y asistencia mutua administrativa interestatal, que no acaban de alcanzar los niveles de eficacia necesarios para la correcta aplicación de los tributos.” (Lazarte Lopez, 2003 - 2012)

Del trabajo realizado, tal como se informó se obtuvieron 100 referencias distribuidas así:

- Justicia tributaria 22,
- Debido proceso 28 y
- Procedimiento probatorio tributario 50,

Los cuales contienen un amplio contenido dogmático, de análisis e investigativo, que proveerá de visiones, maneras de pensar, así como un robusto soporte, sobre el cual construir el nuevo proyecto de investigación.

Conclusión

La realización de la presente revisión es interesante, reúne conceptos constitucionales, administrativos, procesales y del derecho especial como lo es el Derecho Tributario tanto sustancial como procedimental, como lo son la justicia, el debido proceso y el correcto procedimiento de las pruebas, por parte de las administraciones tributarias en las etapas previas al acto preparatorio preliminar, de instrucción e investigación preliminar. (Richardson Peña, Mafla Ruiz, & Cermeño Cristancho, 2018)

Efectuada la búsqueda de todo el material bibliográfico, da inicio con el derecho constitucional como sistema garante y organizador, el derecho administrativo y el derecho procesal, de los cuales se desprende el derecho procesal tributario y frente a este reducir el margen de investigación sobre las pruebas en el procedimiento tributario, para cerrarlo más será en sede administrativa tributaria.

Los contribuyentes y las Administraciones Tributarias deben conocer las actuaciones que vulneren el debido proceso en el momento en que obtienen pruebas en la etapa de

investigación e instrucción, previa al acto preparatorio o de trámite, como quiera que se omite poner en conocimiento y/o dar traslado de las pruebas a los contribuyentes, con el fin de consolidar y fortalecer las pruebas obtenidas.

El “deber ser” es que el contribuyente conozca las pruebas, mediante comunicación, frente a esta poder comunicarse y/o contradecirlas, esta básica actuación filtraría la cantidad de procesos inocuos, injustos y no probados que inician las administraciones tributarias, así como proveer de derechos a los contribuyentes, cumpliéndose así postulados de debido proceso, derecho a la intimidad, confidencialidad, potestades de las administraciones tributarias, buena fe, función administrativa, administración de justicia, prevalencia del derecho sustancial, justicia, equidad e igualdad en asuntos tributarios. (Mosquera Valderrama, 2016)

Es importante resaltar que sobre los temas eje de revisión, si bien es cierto existe amplia documentación en libros, artículos y revistas, no es menos cierto que a nivel maestría o doctorado, no se han desarrollado amplios resultados, lo que permite concluir que existe un campo de trabajo no explorado.

En efecto, no se ha realizado investigación doctoral sobre derecho tributario que abarque los conceptos justicia, debido proceso, procedimiento probatorio tributario, quedando abierta la posibilidad de realizar y presentar el presente artículo de revisión, el cual vincula el derecho constitucional, administrativo y tributario, lo cual genera un importante precedente investigativo.

Referencias bibliográficas

Barragán, D. (2016). La construcción de la mentalidad democrática como necesidad en el posconflicto en *Revista Via Inveniendi et Iudicandi*, Vol. 11, N.º 1 / enero-junio 2016. pp. 37-57. Documento extraído el 4 de enero de 2018 de <http://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/viei/article/view/2929/2801>

Bolaños Bolaños, L. D. (2016). Justicia tributaria como principio constitucional del estado social de derecho. *Revista de derecho, Universidad del Norte*, 54 a 81.

Bonenrieth Astete, M. A. (1994). *El Artículo Científico Original. Estructura, estilo y lectura crítica*. Granada, España: EASP.

Castro Pardo, C. (2004). *El debido proceso en Colombia y su aplicación al procedimiento tributario de determinación de impuestos e imposición de sanciones*. Bogotá: T 345.9861 C355D (c. 1) Biblioteca Universidad Externado.

Chingaté Barbosa, S. (2014). Hacia la Igualdad de las Partes en Materia Tributaria. *Tesis de Maestría* <http://bdigital.unal.edu.co/48094/1/52965397.2014.pdf>.

Clavijo León, W. (2011). El Debido Proceso en las Actuaciones Administrativas Tributarias. *Revista Impuestos (Legis)*, 165.

Colina, C. (2010). La Prueba Prohibida en el Delito Tributario. *Justicia. Revista de Derecho Procesal - Vallirana - España No. 3-4*, 273 - 284.

Cortes, S. (2013). La globalización económica y los Derechos Humanos, en *Revista Via Inveniendi et Iudicandi*, Vol. 8, No. 2. Documento extraído el 3 de febrero de 2018 de <http://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/viei/article/view/1163/1396>

Forero, J. (2014) El valor superior de la Justicia en la Unión Europea. Especial referencia al Estado Constitucional Social y Democrático de Derecho Español en *Revista Verba Iuris*, Edición No. 31, Documento extraído el 5 de junio de 2018 de <https://revistas.unilivre.edu.co/index.php/verbaiuris/article/view/59/53>

Garavito, R. (2007). *La construcción de la investigación social*. Bogotá - Colombia: Siglo del Hombre Editores - Universidad de los Andes.

García, M. & Fino, G. (2014). Los impuestos territoriales en Colombia y la inequidad social,

¿la voluntad de la clase dominante erigida en ley? En *Revista IUSTA*, N.º 41, julio-diciembre de 2014, pp. 61-75. Documento extraído el 2 de febrero de 2018 de <http://revistas.usta.edu.co/index.php/iusta/article/view/2471/2408>

González, O. (2016). La omisión legislativa como hecho Generador de la responsabilidad Patrimonial del Estado, en *Revista Verba Iuris*, Edición No. 35, Documento extraído el 8 de marzo de 2018 de <https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/verbaiuris/article/view/5/2>

González, O. (2014). La Corte Constitucional como agente del campo jurídico colombiano: la omisión legislativa de principios constitucionales en *Revista IUSTA*, N.º 41, julio-diciembre de 2014, pp. 123-137. Documento extraído el 17 de marzo de 2018 de [evistas.usta.edu.co/index.php/iusta/article/view/2468/2405](http://revistas.usta.edu.co/index.php/iusta/article/view/2468/2405)

Guarín, E. (2013). Persona y realización efectiva de derechos en *Revista IUSTA*, N.º 38, enero-junio de 2013, pp. 133-154. Documento extraído el 2 de enero de 2018 de <http://revistas.usta.edu.co/index.php/iusta/article/view/1092/1327>

Guerra García, Y. M. (2009). *Formacion en investigacion - Introducción al proyecto y los métodos de investigación*. Bogotá: Ediciones Ciencia y Derecho.

Hernández Guijarro, F. (2015). *Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal*, 156 a 173.

Humbarita, J. (2015). Derecho Constitucional Hispanoamericano frente a la realidad institucional, manifiesta divergencia en *Revista IUSTA*, N.º 43, julio-diciembre de 2015. Documento extraído el 3 de junio de 2018 de <http://revistas.usta.edu.co/index.php/iusta/article/view/2537/2469>

Iribarra Sobarzo, E. (2017). Los límites probatorios en los procedimientos tributarios. *Revista de derecho (Valparaíso) No. 47 Julio 2017*, 263-299.

Lazarte López, R. (2003 - 2012). *El intercambio de información y la asistencia mutua en la aplicación de los tributos. La doctrina del TJUE en los años 2003-2012*. Sevilla - España: Centro de Estudios Financieros, S.l.

Masbernart, P. (2014). Justicia y sistema tributario, una mirada desde la perspectiva inglesa. *Dikaion*, 135 a 169.

Masbertat, P. (2013). Reglas y Principios de Justicia Tributaria: Aportes del Derecho Español al Derecho Comparado. *Revista de derecho (Coquimbo) versión On-line ISSN 0718-9753*, 155 a 191.

Mosquera Valderrama, I. (2016). 40 Jornadas de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior. En I. C. Tributario, *Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior*. (pp. 509 a 534). Cartagena de Indias: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

Lozano, R. E. (2017). *Justicia Tributaria*. (U. d. Andes, Ed.) Bogotá D.C., Colombia: Ediciones Uniandes.

Muñoz, A. (2010). Tribunales tributarios; la ansiada reforma: valoración de la prueba en el procedimiento general de reclamación . *Tesis Posgrado Universidad de Chile - Santiago de Chile*.

Pardo, N. (2014). Un recorrido por los derechos Colectivos en la Jurisprudencia Argentina, en *Revista Via Inveniendi et Iudicandi*, Vol. 9, No. 1, pp. 32 – 49. Documento extraído el 2 de enero de 2018 de <http://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/viei/article/view/1338/1540>

Patarroyo, S. & Benavides, P. (2014). Rupturas Asignificantes: Revisiones críticas en torno al derecho, en *Revista Via Inveniendi et Iudicandi*, Vol. 9, No.1, pp. 7 – 31. Documento extraído el 6 de junio de 2018 de <http://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/viei/article/view/1337/1539>

Rodríguez, A. (2014). Indicadores de constitucionalidad de las políticas públicas: enfoque de gestión de derechos, en *Revista Via Inveniendi et Iudicandi*, Vol. 9, N.º 2 / julio-diciembre 2014, pp. 135-175. Documento extraído el 6 de marzo de 2018 de <http://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/viei/article/view/2438/2379>

Rodríguez, E. (2016). El pasaje del estado y el derecho a la postmodernidad en *Revista Via Inveniendi et Iudicandi*, Vol. 11, N.º 2 / julio-diciembre 2016 / pp. 11-37. Documento extraído el 6 de julio de 2018 de <http://revistas.usantotomas.edu.co/index.php/viei/article/view/3274/3086>

Richardson Peña, D., Mafla Ruiz, J. F., & Cermeño Crisanchó, C. C. (2018). Regimen Sancionatorio, Las pruebas secretas de la Administración del Riesgo. Suspensión: medida cautelar o juzgamiento anticipado. En I. C. Tributario, *42 Jornadas Colombianas de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior* (pp. 641 a 685). Cartagena de Indias - Colombia: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

Sänger, R. (2015) La garantía de la propiedad y el principio de proporcionalidad como límites de la carga tributaria en Alemania en *Revista IUSTA*, 1 N.º 42, enero-junio de 2015, pp. 73-99. Documento extraído el 20 de marzo de 2018 de <http://revistas.usta.edu.co/index.php/iusta/article/view/2480/2416>

Simón Otero, L. (2015). Los principios de justicia tributaria en la historia constitucional cubana. *Cuestiones Constitucionales - versión impresa ISSN 1405-9193*.

Strauss, A., & Corbin, J. (2002). *Bases de la Investigación cualitativa. Técnicas y procedimientos para desarrollar la teoría fundamentada*. Antioquia, Colombia: Editorial Universidad de Antioquia.

Tapia C., J. (2005). *Bases Para un Debido Proceso Tributario: Tres Teorías Acerca de la Relación Entre el Estado y los Contribuyentes*. Santiago de Chile - Chile: Revista Chilena de Derecho - Vol. 32, No. 2 (Mayo - Agosto 2005).

Torregrosa Jimenez, N. E., & Torregrosa Jimenez, R. (2016). *ABC del Artículo Científico*. (U. Libre, Ed.) Bogotá, Colombia: Universidad Libre.