

Los libros de contabilidad como prueba en materia tributaria

Martha Ruth Parra García
Carlos Emilio Pérez Gómez
Lina María Bermúdez Salcedo

1. DEFINICION DE PRUEBA TRIBUTARIA

Aunque en nuestra legislación tributaria no encontramos un concepto preciso sobre lo significa esta prueba, este se deduce de la lectura del Art. 742 del Estatuto Tributario del cual podemos concluir, que se considera prueba la demostración de los supuestos fácticos de las normas jurídicas cuya aplicación se pretende, bien sea en las decisiones que han de tomar la Administración o bien, las que el contribuyente pretende se le apliquen.

Para la determinación de los tributos y la imposición de las sanciones tributarias es fundamental que dentro del expediente aparezcan demostrados los motivos o razones que llevan al funcionario al conocimiento de los hechos, a través de los de prueba señalados en la legislación tributaria o en los contemplados en el Código de Procedimiento Civil, compatibles con la misma.

MEDIOS PROBATORIOS

Se consideran medios probatorios, los instrumentos o medios a través de los cuales el funcionario adquiere el conocimiento, o lo que es igual, el vehículo transmisor de la información de los hechos desde las fuentes al proceso.

Dentro de la legislación tributaria el referido art. 742 contempla que podrá utilizarse tanto los medios de prueba previstos en las leyes tributarias, como los del Código de Procedimiento Civil, siempre que exista compatibilidad de los mismos.

En cuanto a la idoneidad de los medios de prueba, en el art.743 de E.T., encontramos que ésta depende "en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúan las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse, y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica"; valga decir, que el funcionario no está sujeto a la tarifa legal de pruebas, podrá formar libremente su convencimiento, a no ser que la ley le exija determinado requisito que no permita probar los hechos por otro medio.

El capítulo II del Título VI del E.T. contempla los medios de prueba aceptados tributariamente, así:

Art. 747 a 749 La confesión

Art. 750 a 753 El Testimonio

Art. 754 a 764 Indicios y presunciones

Art. 765 a 771-4 Prueba Documental

Art. 772 a 777 Prueba Contable

Art. 778 a 783 Inspección Tributaria

Art. 784 a 785 Prueba Pericial

Este estudio se centrará en el análisis de la prueba contable y de la inspección tributaria y contable como parte fundamental de la anterior.

PRUEBA CONTABLE

3.1 LA CONTABILIDAD

Entre los deberes que a los comerciantes les impone el art.19 del Código de Comercio se destaca la obligación de los empresarios de llevar contabilidad regular de sus negocios conforme a las prescripciones legales (Ord. 3.).

Doctrinariamente se considera la contabilidad como "la técnica de elaborar e interpretar el sistema de constancias escritas que se utilizan en cualquier unidad económica organizada, para producir, intercambiar y distribuir bienes o servicios; y que en sentido restringido considere en registrar, en forma cifrada, los movimientos de bienes y valores de una empresa, así como la apreciación de los resultados y de la respectiva explotación" (Narvaez García, José Ignacio. Introducción al Derecho Mercantil; Edit. Librería del Profesional; 3a, Edición; Bogotá, 1979; Pag 235).

El alcance probatorio de los libros de comercio se encuentra limitado por el cumplimiento de las formas que la ley ha consagrado como garantía de certeza de la información que ellos contienen, es así como los arts. 252 parte final y 271 de C.P.C., establecen que los libros contables se presumen auténticos y constituyen prueba a favor del comerciantes siempre que se encuentren debidamente registrados y que sean llevados en legal forma; además el art.58 del C. de Cio. , expresamente consagra que los libros en los cuales se cometan irregularidades, carecen

“de todo valor legal como prueba a favor del comerciante que los lleve”.

Conforme a las anteriores previsiones, la legislación tributaria contempla que “Los libros de contabilidad del contribuyente constituyen prueba a su favor, siempre que se lleven en debida forma”. (Art. 772 E.T.), entendiéndose por tal, el cumplimiento de las prescripciones contenidas en los Arts. 48 y 60 de la legislación comercial, donde no sólo se establece las funciones que la ley confiere a los libros y papeles de comerciante, sino además, la manera como deben llevarse.

Ahora bien, para efectos fiscales, además de las exigencias contenidas en la norma comercial para la contabilidad, el Art. 773 del E.T. exige:

Doctrinariamente se considera la contabilidad como “la técnica de elaborar e interpretar el sistema de constancias escritas que se utilizan en cualquier unidad económica organizada, para producir, intercambiar y distribuir bienes o servicios; y que en sentido restringido considere en registrar, en forma cifrada, los movimientos de bienes y valores de una empresa

a) Que muestre fielmente el movimiento diario de ventas y compras. Las operaciones correspondientes podrán expresarse globalmente, siempre que se especifiquen de modo preciso los comprobantes externos que respalden los valores anotados”.

b) Además, deben cumplir los requisitos señalados por el gobierno mediante reglamentos,

en forma que, sin tener que emplear libros incompatibles con las características del negocio, haga posible, sin embargo, ejercer un control efectivo y reflejar en uno o más libros la situación económica y financiera de la empresa”.

Aplicando los anteriores preceptos el Honorable Consejo de Estado ha proferido reiteradas providencias, dentro de las que encontramos:

“Que la Administración haya desestimado el valor probatorio de la contabilidad de la contribuyente, no implica que se haya desconocido el derecho de defensa del contribuyente o el debido proceso, es que la ley establece determinados requisitos y condiciones para que la contabilidad sirva como medio de prueba, y especialmente en materia impositiva se hace más exigente. Es así como los artículos 772 a 776 del Estatuto Tributario, determinan que los libros de contabilidad constituye prueba a favor del contribuyente siempre que se lleven en debida forma, cuestión esta que implica, que no solo deban sujetarse al Título IV del Libro V del Código de Comercio sino esencialmente “mostrar fielmente la situación económica y financiera de la empresa”, condiciones que no cumple el comerciante cuando lleva una cuenta corriente no registrada en la contabilidad, en la que consigna efectivo y cheque relacionados con las operaciones de la empresa, así éstas correspondan a los pagos por deuda vencidas que afirma el contribuyente”. (Sentencia de Mayo 12/95. Ponente Dra. Consuelo Sarria Olcos. Exp. 60994).

3.2 VALORACION DE LA PRUEBA CONTABLE

Al lado de los libros de contabilidad encontramos los demás papeles del comerciante, que están conformados por los llamados comprobantes que hacen parte de la contabilidad y sirven de respaldo a las partidas asentadas en los libros, y la correspondencia directamente relacionada con la actividad comercial, los cuales conforman a una sola unidad probatoria, valga decir, que en la valoración de la prueba contable no se puede mirar de manera aislada los libros comerciales, sino se debe tener en

cuenta todos los documentos que sirvan de soporte a las operaciones allí registradas (Art. 31 del C. de Cio). Dicha previsión es lo que se conoce como "principio de Indivisibilidad de la Prueba" que nos señala que la contabilidad debe mirarse como un todo indivisible e integral.

Principio éste al que ha dado aplicación el Consejo de Estado en varias providencias dentro de las que encontramos la del 7 de Abril de 1995, Ponente: Dr. Jaime Abella Zárate. Exp. #5965, que señala en uno de sus apartes:

"Conforme a lo anterior, destaca la sala, que la Administración no valoró con el mismo criterio los libros y documentos cuestionados, pues se apoyó en unos para adicionar, pero no acepta otros como aplicaciones, actitud que resulta censurable, en consideración a que el valorar probatoriamente los libros, los registros y los soportes no se podían dividir y si se les aceptaba valor probatorio debían ser apreciados tanto en lo desfavorable, como en lo favorable".

Al lado de los libros de contabilidad encontramos los demás papeles del comerciante, que están conformados por los llamados comprobantes que hacen parte de la contabilidad y sirven de respaldo a las partidas asentadas en los libros, y la correspondencia directamente relacionada con la actividad comercial

Vista así la actuación oficial, para la sección resulta criticable, teniendo en cuenta que la inspección al no haber podido estar referida a todos los libros de la actora, como tampoco a comprobantes de terceros, los documentos facilitados por ella han debido ser apreciados y valorados en su integridad".

Otros asuntos que deben ser considerados al momento de

valoración de la prueba contable. Son los contemplados en los art. 775 y 776 del E.T., que señalan:

"Art. 775 Prevalencia de los libros de contabilidad frente a la declaración. Cuando haya desacuerdo entre la declaración de renta y patrimonio y los asientos de contabilidad de un mismo contribuyente, prevalecen éstos".

Consagra esta disposición la manera de resolver el enfrentamiento probatorio que pueda presentarse cuando los conceptos denunciados por un contribuyente en su declaración tributaria se encuentren en desacuerdo con las partidas asentadas en los libros de contabilidad, dándole prevalencia a estos últimos, desvirtuándose por tanto, la presunción de veracidad de la declaración y como se desprende de la simple lectura de la norma este evento sólo puede darse en materia de impuesto de renta y complementarios.

"Art. 776 Prevalencia de los comprobantes sobre los asientos de contabilidad. Si las cifras de los asientos contables referentes a costos, deducción, exenciones especiales y pasivos exceden el valor de los comprobantes externos, los conceptos correspondientes se entenderán comprobados hasta concurrencia del valor de dichos comprobantes".

Al igual que el anterior artículo, éste plantea un enfrentamiento probatorio entre las cifras de los asientos contables y el valor de los comprobantes externos, dándole prevalencia a éstos últimos. Igualmente sólo se predica del Impuesto de Renta pues es donde proceden los costos y deducciones.

3.3 REQUISITOS PARA QUE LA CONTABILIDAD CONSTITUYA PRUEBA

Por fuera de las normas especiales que regulan el tema de la contabilidad, el art. 774 del E.T., establece los requisitos que deben cumplir los libros de comercio, los cuales son indispensables para que se tengan como prueba suficiente de quienes están obligados legalmente a llevarlos, como para quienes sin estarlo, los lleven y son los siguientes:

3.3.1 Registro: "Estar registrados en la Cámara de Comercio, o en la Administración de Impuestos Nacionales, según el caso";

El registro de los libros les da el amparo de la presunción de autenticidad y por tanto se parte de la certeza sobre la persona que los ha firmado o elaborado; además es una de las obligaciones de todo comerciante conforme al numeral 7o. del art. 28 del

C. de Cio. que establece como deber de los comerciantes registrar los libros de contabilidad..."

La falta de este requisito da lugar a que se tengan los mismos como simples documentos privados carentes de autenticidad, tal como lo señala

el Consejo de Estado en su sentencia de Mayo 12 de 1995. Ponente Dr. Julio Correa Restrepo. Exp. #6085, la cual señala en uno de sus apartes

"El valor probatorio de los libros de contabilidad está supeditado a que éstos se lleven en la forma y con los registros exigidos por

la ley, como el de estar registrados, puesto que sin la observancia de tal formalidad no puede considerarse como prueba eficaz para la demostración de los hechos que a través de tal medio probatorio pretenden acreditarse, conforme lo disponen las normas tributarias. Los libros de contabilidad no registrados tienen el carácter de documentos privados propios del contribuyente, que no gozan de presunción de autenticidad, y no son oponibles a terceros. De suerte que su valor probatorio opera a partir de su registro en la respectiva Cámara de Comercio". (Sentencia Mayo 12/95. Ponente: Dr. Julio Correa Restrepo. Exp. #6085).

3.3.2 Estar respaldados por comprobantes internos y externos.

Art. 53 del C. de Cio., el comprobante de contabilidad es el documento que debe elaborarse previamente al registro de cualquier operación y en el cual se debe indicar el número, fecha, origen, descripción y cuantía de la operación, así como las cuentas afectadas con el asiento; los cuales como ya se señaló, al lado de los libros de comercio conforman la contabilidad y sirven de respaldo a las partidas asentadas en los mismos.

Los comprobantes internos son aquellos que sirven para registrar operaciones que no afectan a terceros, y como de orden externo se conocen los que se producen para registrar operaciones con terceros.

3.3.3 Reflejar la situación económica del contribuyente. Una de las principales funciones que se le otorga a la contabilidad es que al llevar cuenta y razón de todas las operaciones del comerciante, se pueda tener el conocimiento inmediato y fidedigno de todos sus negocios. Por tanto se considera que los datos reportados en las declaraciones tributarias son fiel reflejo de la situa-

El comprobante de contabilidad es el documento que debe elaborarse previamente al registro de cualquier operación y en el cual se debe indicar el número, fecha, origen, descripción y cuantía de la operación, así como las cuentas afectadas con el asiento.

ción económica del contribuyente, permitiendo así un efectivo control por parte de la Administración.

3.3.4 No haber sido desvirtuados por otros medios probatorios. No obstante la autosuficiencia que goza la prueba contable cuando se ajusta a los requisitos establecidos en el art. 774 del E.T., esta puede ser desvirtuada por la Administración en uso de las facultades de fiscalización, a través de otros medios probatorios, restándole credibilidad y por tanto, perdiendo su eficacia como prueba a favor del contribuyente.

3.3.5 No encontrarse en las circunstancias del art. 74 del C. de Cio. Consagra esta disposición Comercial que los libros y papeles de un comerciante, tendrán valor en su contra, cuando se haya incurrido en llevar doble contabilidad o en cualquier otro fraude de cualquier naturaleza. Queda entonces facultada la Administración para que ante la ocurrencia de esta eventualidad tome como base para la determinación de los tributos y la imposición de sanciones, la contabilidad que más perjudique al contribuyente y que favorezca a la Administración.

Las normas tributarias no le atribuyen a los contadores un poder absoluto en materia de pruebas, ni la calificación legal de hechos económicos y jurídicos, sino que se limita a los actos y actuaciones indicadas en el art. 8o. de la Ley 145 de 1960.

De la lectura del inc. 2o. art. 74 del C. de Cio., se concluye que un comerciante lleva doble contabilidad cuando haga registros diferentes de las mismas operaciones en dos o más libros, o cuando tenga diferentes comprobantes sobre los mismos actos.

3.4 CERTIFICACIONES DE CONTADOR PUBLICO Y REVISOR FISCAL (Art. 777 E.T.)

Cuando la legislación tributaria prevé que serán "suficientes" las certificaciones de contadores o revisores fiscales en los eventos de presentar pruebas contables, se condicionan a que estos se expidan de "conformidad con las normas legales vigentes" lo cual implica que estos hagan referencia a aspectos meramente contables, o como lo a señalado la jurisprudencia, sólo a los distintos requisitos que según la ley debe reunir la contabilidad para que preste mérito probatorio, como es el registro de los libros en la Cámara de Comercio, el respaldo en los asientos contables, etc.

Para que dichas certificaciones se presuman auténticas debe estar debidamente acreditada la calidad del contador público de quien la suscribe, mediante constancia de la Junta de Contadores, o de la Cámara de Comercio si se trata de revisor fiscal. Ahora bien, en cuanto a la veracidad de dichas certificaciones la Administración se encuentra plenamente facultada, en caso de presentar duda respecto a su contenido, a través de la utilización de otros medios probatorios, para desvirtuar su valor como prueba.

Es así como en diferentes oportunidades el Consejo de Estado ha expresado su criterio al respecto de este tema, Sentencias de las cuales traemos a colación la de abril 4 de 1994, Ponente Dr. DELIO GOMEZ LEYVA, Exp.#4771 que señala " Como los ha sostenido la sala en repetidas oportunidades, las normas tributarias no le atribuyen a los contadores un poder absoluto en materia de pruebas, ni la calificación legal de hechos económicos y jurídicos, sino que se limita a los actos y actuaciones indicadas en el art. 8o. de la Ley 145 de 1960, lo que significa que su ámbito de aplicación es restringida, por lo que no puede

pretenderse con ella y menos cuando su contenido es lógico como ocurre en éste caso, demostrar la calidad o naturaleza y origen de los ingresos denunciados con carácter diferente al que se ha registrado en la declaración".

Así mismo sentencia de Mayo 27 de 1994, Ponente Dr. JAIME ABELLA ZARATE, Exp.#5335, manifestó: " Como en repetidas ocasiones lo ha precisado la sala, es cierto que las certificaciones expedidas por el revisor fiscal o el contador público, se consideran prueba suficiente según el art. 98 de la Ley 9a./83 y cierto es, que en el campo del Derecho Procesal se acepta el principio conforme con el cual los libros de Comercio están en la categoría de los llamados documentos privados y que estos documentos gozan de la presunción de autenticidad en el caso de estar debidamente registrados y llevados en forma legal.

Pero también es cierto que el art. 9o. de la Ley 145/60 limita la actividad probatoria del contador y del certificado expedido, a dar fe sobre los registros contables del contribuyente pero no lo habilita para dar fe de hechos cuya existencia no puede inferirse de tales registros como es la ubicación física de una empresa en una determinada localidad geográfica, y por consiguiente la certificación en este sentido carece de eficacia probatoria".

INSPECCIONES TRIBUTARIAS

4.1 CONCEPTO

Medio probatorio que consiste en la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar donde su práctica comprende no sólo la inspección contable, sino una amplia investigación en la que se involucran otros medios de prueba como confesiones, testimonios, declaraciones tributarias, cruces con terceros, etc.; la cual no tiene naturaleza de prueba pericial.

La finalidad de la inspección tributaria es verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.

4.2 SOLICITUD DE LA INSPECCION

La legitimación para solicitar la práctica de este medio se encuentra consagrada en primera medida en el art.778 del E.T., que faculta al contribuyente para solicitarla, y ésta puede hacerse con intervención de testigos actuarios nombrados uno por el contribuyente y otro por la Administración.

En segundo término, referente a la facultad de la Administración para decretarla de oficio (Art. 779 Ibídem) ésta se deriva del poder inquisitivo del Estado, consagrado en nuestra Constitución Nacional, la cual lo autoriza para exigirse la exhibición de los libros de contabilidad y sus anexos para la tasación de impuestos, con el fin de evitar la evasión de los mismos.

4.3 FACULTADES DE REGISTRO

Importante reforma consagrada en el art. 2o. de la Ley 383 de 1997, disposición tendiente a fortalecer la lucha contra la evasión, la cual quedó incorporada dentro del Estatuto tributario en el art. 779-1, la cual faculta a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, previa orden mediante acto administrativo motivado, para el registro de oficinas, establecimientos comerciales, industriales o de servicios y demás locales del contribuyente o responsable, o de "terceros depositados de sus documentos contables", o sus archivos, siempre que no coincida con su casa de habitación, si son personas naturales.

Se dota así a la administración de una fuerte herramienta de apoyo a la labor fiscalizadora, para lo cual se puede obtener el apoyo de la fuerza pública y la no atención a dicho requerimiento por parte de la misma será causal de mala conducta.

Radica la competencia para ordenar el registro en el correspondiente Administrador de Impuestos y de Aduanas y en el subdirector de Fiscalización de la DIAN.

La resolución que ordena el registro deberá notificarse en el momento de practicarse la diligencia a quien se encuentre en el lugar, y contra éste acto no procede recurso alguno.

La no exhibición de los libros de contabilidad cuando la administración tributaria los exija, no solo tiene consecuencias probatorias, valga decir, que el hecho se tendrá como indicio en contra del contribuyente, sino que también tal consulta se encuentra erigida en la ley como, hecho irregular en la contabilidad, por lo que da lugar a aplicar sanción por libros de contabilidad, además al desconocimiento de los costos, deducciones, descuentos y pasivos.

4.4 INSPECCION CONTABLE

Medio de prueba consagrado en el art. 782 del E.T. por medio de la cual la Administración constata directamente, a través del examen de los libros de contabilidad y demás papeles y documentos que la soportan, la veracidad o exactitud de las declaraciones tributarias, para establecer la existencia de hechos gravados o no, y para verificar el cumplimiento de los deberes formales.

4.4.1 LUGAR DE PRESENTACION DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD. De la lectura del art. 780 del E.T., se puede concluir la exhibición y examen de libros de comercio debe llevarse a cabo necesariamente en las oficinas o establecimientos del contribuyente obligado a llevarlos.

Referente a este punto el Consejo de Estado fue claro al precisar que lo señalado no constituye una limitante legal sobre el sitio donde debe llevarse a cabo tal diligencia, así encontramos la sent. de mayo 31 de 1991 Exp. #3090, Ponente Dra. Consuelo Sarra Olcos, que en uno de sus apartes señala:

"Se objeta la actuación, por cuanto la solicitud de exhibición de los libros se efectuó en Neiva, cuando el asiento principal de los negocios o domicilio social, es la ciudad de Bogotá pero la lectura atenta de la norma que se cita como violada artículo 97 de la Ley 9a. de 1983, en concordancia con el artículo 66 del Código de Comercio, observa la sala que en ninguna de estas circunscribe o limita el lugar de exhibición de los libros de contabilidad al asiento principal de los negocios o al domicilio social. Por el contrario, el sentido de la norma es amplio al referirse a las oficinas o establecimientos del contribuyente obligado a llevarlos, armonizando así con principios generales de contabilidad, que obligan a llevar registros contables en la sucursales,

agencias y oficinas. Es así como la alegada limitación del sitio en donde se puede exigir la exhibición de los libros, no existe”.

4.4.2 CONSECUENCIA DE LA NO EXHIBICION DE LOS LIBROS.

La no exhibición de los libros de contabilidad cuando la administración tributaria los exija, no solo tiene consecuencias probatorias, valga decir, que el hecho se tendrá como indicio en contra del contribuyente, sino que también tal consulta se encuentra erigida en la ley como “hecho irregular en la contabilidad, por lo que da lugar a aplicar sanción por libros de contabilidad, además al desconocimiento de los costos, deducciones, descuentos y pasivos. (Art. 781 y Literal C del Art. 654 del E.T.).

A pesar de lo anterior, a renglón seguido la norma consagra de manera liberatoria, que se aceptará como causa justificada de la no presentación, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, consistiendo estos conforme al Art.1o. de la Ley 95 de 1890, en el imprevisto a que no es posible resistir, siempre que quien lo invoca en su beneficio aparezca exento de culpa o dolo.

Se concluye entonces, que el contribuyente infractor de la obligación de presentar los libros de contabilidad, comprobantes y demás documentos, cuando la Administración lo requiera, soporta la carga de prueba, de una parte el indicio que pesa sobre él, y de otra, de los costos, deducciones, pasivos, etc., desestimados como consecuencia de la investigación tributaria. Estos pueden demostrarse a través de elementos probatorios diferentes a la contabilidad.

A este respecto encontramos sentencia del Consejo de Estado

de Mayo 27 de 1994, Ponente Dr. Guillermo Chaín Lixcano, Exp.# 5359, que señala:

“Ahora bien, examinando el rechazo en referencia, que lo componen varios rubros constitutivos de costo para la contribuyente, cuya actividad principal es la construcción en la cual generalmente se difieren los costos, la sala precisa que si bien es cierto que el artículo 781 del Estatuto Tributario le quita todo valor probatorio a los libros, comprobantes etc., que no sean presentados cuando la Administración los exija, a menos que el contribuyente compruebe plenamente que la no presentación de tales libros y documentos obedeció a circunstancias de fuerza mayor o caso fortuito, la misma norma permite que los costos, deducciones, descuentos y pasivos puedan probarse plenamente, cuando expresa que se desconocerán tales costos, deducciones, etc., salvo que el contribuyente los acredite plenamente”.

Si no se prueban plenamente las circunstancias de no presentación de tales documentos por motivos de fuerza mayor o caso fortuito, es obvio que carecen de valor probatorio los documentos emanados de la propia contabilidad del contribuyente. Sin embargo, como en muchas oportunidades lo ha sostenido la sala, no solo existe como medio de prueba la contabilidad del contribuyente, sino que este puede aducir otros medios de prueba idóneos consagrados en la ley para demostrar los hechos y omisiones en que fundamente sus pretensiones”.

4.4.3 PRESUNCION DE AUTENTICIDAD DEL ACTA DE INSPECCION CONTABLE. El Inc.4o. del art. 782 del E.T., establece una presunción de tipo legal, que permite que los datos contenidos en el acta de inspección contable, reflejan fielmente tanto los libros como los documentos materia de diligencia, mientras no sea objetada por alguna de las partes. Por tanto su valor

probatorio debe ser igual tanto para la Administración, como para el contribuyente.

“El acta de inspección contable practicada por la Administración no constituye plena prueba, ni tiene valor de prueba pericial, pero al consignarse en esta una serie de irregularidades contables, hace indispensable al contribuyente la demostración plena de la existencia de lo rechazado por la administración.” (Sent. Nov. 17 de 1995. Ponente: Dr. Guillermo Chaín Lizcano, Exp.# 7302.)

Ahora bien, existe una serie de requisitos que deben cumplirse, para que las inspecciones tributarias cumplan su finalidad y son:

- La ordenación y notificación de la prueba en forma legal para evitar la violación del debido proceso y el derecho de defensa consagrado en nuestra Constitución Nacional.
- Competencia tanto del funcionario que la ordena, como la del que la practica. A este respecto el art. 271 de la Ley 223 de 1995 dispone que es nula la diligencia de inspección contable que no sea realizada bajo la responsabilidad de un contador público.

“El acta de inspección contable practicada por la Administración no constituye plena prueba, ni tiene valor de prueba pericial, pero al consignarse en esta una serie de irregularidades contables, hace indispensable al contribuyente la demostración plena de la existencia de lo rechazado por la administración.”

- Observación de las normas de procedimiento, a fin de que no resulte viciada de nulidad.
- Claridad, los hechos constatados deben quedar expuestos en el acta y en lo posible respaldados en otros medios probatorios.

4.4.4 CASOS EN LOS CUALES DEBE DARSE TRASLADO DEL ACTA.

(Art. 783 del E.T.) Tiene por objeto esta disposición señalar los casos en que la Administración debe poner en conocimiento del contribuyente el acta de inspección, cuyo traslado es obligatorio en el evento que no proceda el requerimiento especial o pliego de cargos, valga decir que la norma hace una distinción para cuando se trata de un proceso de determinación de tributo o uno sancionatorio. En los demás casos como para la práctica de liquidaciones de corrección o de aforo, al no prever la norma mecanismo que garantice el derecho de defensa del contribuyente debe darse traslado del acta, dando aplicación a los principios de publicidad y contradicción de la prueba. La omisión de tal formalidad da lugar a la nulidad de las actuaciones surtidas.

proceso de determinación de impuestos o de un proceso sancionatorio. O sea, que si hay requerimiento especial la omisión del traslado no invalidaría el proceso, lo mismo ocurriría en los procesos sancionatorios.

Quiere decir lo anterior, por ejemplo en los procesos de corrección aritmética y liquidación de aforo de practicarse una inspección tributaria debe darse traslado del acta al contribuyente para garantizar el derecho de defensa y dar aplicación, a los principios de publicidad y contradicción de la prueba. El no cumplimiento de esta disposición acarrea la nulidad de las actuaciones surtidas.