

EL DEBIDO PROCESO EN MATERIA PROBATORIA DE LOS INGRESOS NO
CONSTITUTIVOS DE RENTA

POR

Janneth Fransua Rodríguez Londoño

Ana Cristina Restrepo Holguín

Estefanía Loaiza Tamayo

Trabajo final de Especialización presentado para optar al título de: Especialista en Gestión
Tributaria.

Asesor Temático

Omar Hernando Bedoya Martínez

Contador Público y Abogado

Magíster en Tributación y Política Fiscal

Universidad de Antioquia

Facultad de Ciencias Económicas

Especialización en Gestión Tributaria

Medellín

2019

RESUMEN

El funcionamiento del Estado en el ámbito económico, social y cultural, depende en gran medida de los recursos obtenidos por medio de los tributos. Todos los ciudadanos tenemos el deber constitucional de contribuir con el Estado, enmarcado en el numeral 9° del Art.95 de la Constitución Política.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales es la entidad que representa el Estado, y es quien vela por el cumplimiento de las obligaciones fiscales; teniendo amplias facultades para determinar, liquidar y recaudar los tributos, al igual que sancionar el incumplimiento de dichas obligaciones.

La DIAN en cumplimiento de su misión, debe actuar bajo los principios constitucionales que amparan el debido proceso, y garantizan al contribuyente la legitimidad de los procesos administrativos siempre fundamentados en pruebas válidas, que cumplan con los requisitos definidos en el Estatuto Tributario Nacional.

PALABRAS CLAVE

Prueba - Debido proceso - Principios - Sentencia - Ingresos - Tributario - Constitucional - Validez - Legitimidad - Facultad

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	4
1. CONSTITUCIONALIDAD DE LA PRUEBA	5
1.1. DIAN y contribuyente	6
1.1.1. La valoración de la prueba	7
1.1.2. Clasificación de pruebas tributarias	7
1.2. La prueba en la DIAN	9
1.2.1. Información disponible en la DIAN, suministrada por el contribuyente sin requerimiento especial	9
1.2.2. Pruebas: pertinentes, conducentes, útiles y oportunas	10
2. DEBIDO PROCESO TRIBUTARIO PROBATORIO	12
2.1. Prueba válida	13
2.2. Pruebas del derecho tributario	14
2.3. Responsabilidad de la prueba	16
2.4. Confianza legítima de la prueba	17
2.5. La justicia en los procesos de fiscalización adelantados por la DIAN	17
2.6. Principios constitucionales en las pruebas tributarias	19
2.7. Afectación en la DIAN por ausencia de valor de la prueba	20
3. MEDIOS DE PRUEBA DE LOS INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA	21
CONCLUSIONES	30
FUENTES BIBLIOGRÁFICAS	33

INTRODUCCIÓN

De acuerdo con el artículo primero de la Constitución Política de 1991, *“Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general”*.

El artículo 29 de la carta magna de Colombia, se refiere al debido proceso señalando cómo los ciudadanos en todo proceso administrativo y judicial tienen derecho a presentar pruebas y a cuestionar las que sean reunidas en su contra.

Los contribuyentes se encuentran constantemente en procesos administrativos donde la DIAN está verificando el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales; es muy importante para los contribuyentes conocer los límites que tiene ésta en la recolección y tratamiento de las pruebas con las que pretende juzgar su actuación, además de conocer sus deberes y derechos frente al proceso de investigación que se esté desarrollando.

De todo proceso de investigación surgen pruebas que deben estar sujetas a requisitos que las hagan válidas, pertinentes y útiles, para que se dé una legítima defensa donde no se vulneren sus derechos fundamentales y el proceso probatorio se dé a la luz de la legalidad.

1. CONSTITUCIONALIDAD DE LA PRUEBA

Para hablar del debido proceso, es importante tener claro su definición, según señala la Corte Constitucional: *“El debido proceso constitucional protege las garantías esenciales o básicas de cualquier proceso. Tales garantías esenciales aparecen definidas en el artículo 29 constitucional y son el derecho al juez natural; el derecho a presentar y controvertir las pruebas; el derecho de defensa –que incluye el derecho a la defensa técnica–; el derecho a la segunda instancia en el proceso penal; el principio de predeterminación de las reglas procesales o principio de legalidad; el derecho a la publicidad de los procesos y decisiones judiciales y la prohibición de juicios secretos.”*¹ Por tal motivo, el debido proceso constitucional probatorio tributario debe tener las garantías fundamentales.

El debido proceso se debe garantizar mediante las pruebas, pues: *“Sería ilegal e inconstitucional que se determinara una obligación fiscal sin una previa fiscalización y sin la participación del contribuyente en el recaudo de las pruebas y sin la oportunidad de explicar a la Administración los hechos cuestionados. (...)”*²

Por lo anterior, los principios constitucionales del debido proceso se encuentran contemplados en el artículo 29 de la C.P. así: Principio de publicidad *“toda persona tiene derecho a un debido proceso público”*, principio de contradicción *“a presentar pruebas y a controvertir las que se alleguen en su contra”*, principio de concentración *“debido proceso... sin dilaciones injustificadas”* y principio de formalidad *“es nula, de pleno derecho, la prueba obtenida con violación del debido proceso”*.

Por su parte, los principios procesales que señala RUEDA FONSECA *“son máximas o reglas que dan forma, estructuran y limitan las diferentes fases del proceso, de manera tal que se logre el reconocimiento de derechos consagrados en la norma sustantiva. Son comunes a todos los*

¹ Corte Constitucional de Colombia, sentencia T-781/2011, Magistrado ponente: Humberto Antonio Sierra Porto. Obtenido de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2011/T-781-11.htm>

² Consejo de Estado de Colombia, Sala de lo Contencioso Administrativo, sección cuarta, radicado: 66001-23-31-000-2005-00996-03-17686. Consejera ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Obtenido de <https://consejo-estado.vlex.com.co/vid/-330167139>

procesos, con ciertas excepciones y variantes cuya función es la de orientar al proceso con el fin de obtener el reconocimiento del derecho consignado en la ley.”³ Dentro de los cuales se encuentra el principio de unidad contemplado en el artículo 176 del Código General del Proceso “Las pruebas deberán ser apreciadas en conjunto, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, sin perjuicio de las solemnidades prescritas en la ley sustancial para la existencia o validez de ciertos actos”.

Los principios del derecho administrativo tributario brindan directrices en la relación que existe entre la DIAN y el contribuyente, como: Principio de preclusión, según el artículo 744 del E.T. *“Oportunidad para allegar pruebas al expediente: Para estimar el mérito de las pruebas, éstas deben obrar en el expediente, por alguna de las siguientes circunstancias: (...)”*; principio de necesidad, conforme al artículo 742 del Estatuto Tributario Nacional *“Las decisiones de la administración deben fundarse en los hechos probados. La determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, por los medios de pruebas señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto estos sean compatibles con aquéllos.”* y principio de legitimidad, según el artículo 683 del E.T. *“Los funcionarios públicos, con atribuciones y deberes que cumplir en relación con la liquidación y recaudo de los impuestos nacionales, deberán tener siempre por norma en el ejercicio de sus actividades que son servidores públicos, que la aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, y que el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación.”*

1.1. DIAN y contribuyente

La administración frente al contribuyente está dotada de las competencias asignadas por el *“Artículo 1º del Decreto 4048 de 2008, modificado por el Decreto 1292 de 2015, dentro de las cuales se encuentra la administración de los impuestos, la cual comprende su recaudación,*

³ María del Socorro Rueda Fonseca. Fundamentos de Derecho Procesal Colombiano, Medellín. Ed. Uniandes, 2008, p. 112.

fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.” En virtud de las cuales y basadas en sus facultades de fiscalización, amparadas en el artículo 684 del E.T.

1.1.1. La valoración de la prueba

De conformidad con el artículo 743 del E.T. *“La idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulen el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica.”* Permite a la Administración en cabeza del funcionario valorar las pruebas y definir si los hechos investigados pueden resolverse de acuerdo con los métodos de valoración: la tarifa legal probatoria o la libre valoración de la prueba.

La valoración de la prueba consiste en *“un análisis en conjunto de todas las evidencias aportadas, con base en una metodología que tenga en cuenta, entre otros factores, la razón, la lógica y los motivos que hacen posible la conclusión. Con tal valoración se dan o no por establecidos, los hechos objeto de controversia.”*⁴

1.1.2. Clasificación de pruebas tributarias

La prueba confesión, son los actos propios donde su incidencia tiene relación directa con la determinación de obligaciones y deberes inherentes al mismo contribuyente⁵. Este medio de prueba se encuentra contenido en los artículos 747, 748 y 749 del E.T.

⁴ Grupo de Investigación: Observatorio de Jurisprudencia Tributaria. (Rafael Mario Zapata Torres – La Valoración de las Pruebas.) Estudios Críticos de Jurisprudencia Tributaria, Tomo II, Instituto Colombiano de Derecho Tributario ICDT, Bogotá. 2012, p. 412.

⁵ Jurisprudencia tributaria. Consejo de Estado Sección Cuarta. Radicado Radicación número: 73001-23-31-000-1999-2308-01(11657) Obtenido de http://millan.pongasealdia.com/modules.php?name=Informacion_tributaria&id=5&id1=1&ano=2014

La prueba testimonial, según el artículo 750 del E.T., *“Los hechos consignados en las declaraciones tributarias de terceros, en informaciones rendidas bajo juramento ante las oficinas de impuestos, o escritos dirigidos a éstas, o en respuestas de éstos a requerimientos administrativos, relacionados con obligaciones tributarias del contribuyente, se tendrán como testimonio, sujeto a los principios de publicidad y contradicción de la prueba.”*

La prueba de inspección tributaria, es el medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso adelantado por la DIAN⁶, ejerciendo las amplias facultades que le otorga el E.T. en el artículo 684, *“La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales...”*

Al respecto, el artículo 15 de la C.P. dispone: *“Para efectos judiciales o tributarios y para los casos de inspección, vigilancia e intervención del Estado, podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en el término que señale la Ley”.*

El artículo 779 del E.T. al respecto dice: *“La Administración podrá ordenar la práctica de inspección tributaria, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.”.*

La prueba de inspección contable, artículo 782 del E.T. *“La Administración podrá ordenar la práctica de la inspección contable al contribuyente como a terceros legalmente obligados a llevar contabilidad, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravados o no, y para verificar el cumplimiento de obligaciones formales.”.*

La prueba de dictamen pericial, Según los artículos 784 E.T. *“para efectos de las pruebas periciales, la DIAN nombrará como perito a una persona o entidad especializada en la materia, y ante la objeción a su dictamen, ordenará un nuevo peritazgo.”* y 785 E.T. *“La fuerza*

⁶ Definición obtenida de https://www.idea.gov.co/.../Manual_Fiscalizacion_Liquidacion.docx

probatoria del dictamen pericial será apreciada por la oficina de impuestos, conforme a las reglas de sana crítica y tomando en cuenta la calidad del trabajo presentado, el cumplimiento que se haya dado a las normas legales relativas a impuestos, las bases doctrinarias y técnicas en que se fundamente y la mayor o menor precisión o certidumbre de los conceptos y de las conclusiones.”

La prueba documental, es el medio de prueba para demostrar la veracidad de un hecho alegado. Es por cuanto la información que consta en documentos o escritos puede ser valorada por la DIAN como muestra veraz de la autenticidad de un hecho. Las pruebas documentales pueden ser privadas o públicas⁷.

1.2. La prueba en la DIAN

*“Prueba, como sustantivo de probar, es, pues, el procedimiento dirigido a tal verificación. Pero las razones no pueden estar montadas en el aire; en efecto, el raciocinio no actúa sino partiendo de un dato sensible, que constituye el fundamento de la razón. En lenguaje figurado, también estos fundamentos se llaman pruebas; en este segundo significado, prueba no es un procedimiento, sino un quid sensible en cuanto sirve para fundamentar una razón”.*⁸

1.2.1. Información disponible en la DIAN, suministrada por el contribuyente sin requerimiento especial

La declaración privada, las correcciones de éstas y las respuestas a requerimientos ordinarios, gozan de presunción de veracidad según el artículo 746 del E.T. Cuando la DIAN observa inexactitudes entre la información presentada por el contribuyente, o ausencia de la misma, da lugar a indicios para iniciar procesos administrativos; realizando la recolección de pruebas a partir de las cuales pretende comprobar la veracidad de los hechos y con los resultados hacer la adecuada determinación de los tributos y las sanciones cuando fuere del caso.

⁷ Artículo 243 del código General del Proceso.

⁸ CARNELUTTI, Francisco. Sistema de Derecho Procesal Civil. Trad. de Niceto Alcalá-Zamora y Castillo y Santiago Sentís Melendo. Buenos Aires, Editorial Uteha Argentina, 1944, Tomo II, pp. 398-399.

La DIAN emplea los medios de prueba según el artículo 779 del E.T. para *“establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, verificar la exactitud de las declaraciones, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales”*. Mientras que el contribuyente las utiliza como medio de defensa ante los requerimientos hechos por la DIAN donde debe probar circunstancias especiales.

La sentencia C-025 de 2009 que se refiere al derecho a la defensa dice: *“Una de las principales garantías del debido proceso, es precisamente el derecho a la defensa, entendido como la oportunidad reconocida a toda persona, en el ámbito de cualquier proceso o actuación judicial o administrativa, de ser oída, de hacer valer las propias razones y argumentos, de controvertir, contradecir y objetar las pruebas en contra y de solicitar la práctica y evaluación de las que se estiman favorables, así como de ejercitar los recursos que la ley otorga.”*.

Según el capítulo III del título VI “Régimen Probatorio” del quinto libro del E.T., el contribuyente debe probar las siguientes circunstancias especiales:

- Las de los ingresos no constitutivos de renta (Art. 786)
- Las de los pagos y pasivos negados por los beneficiarios (Art. 787)
- Los que los hacen acreedores a una exención (Art. 788)
- Los hechos que justifican aumento patrimonial (Art. 789)
- De los activos poseídos a nombre de terceros (Art. 790)
- De las transacciones efectuadas con personas fallecidas (Art. 791)

1.2.2. Pruebas: pertinentes, conducentes, útiles y oportunas

Los medios probatorios deben cumplir con los requisitos de conducencia y pertinencia, para llegar al convencimiento probatorio; tienen su deber ser basados en la idea procesal *“affirmanti incumbit probatio”* – *“a quien afirma, incumbe la prueba”*, siempre y cuando se ciñan al asunto en estudio.

Pertinencia: El Dr. Antonio Rocha en su libro “De la prueba en derecho” afirma lo siguiente: *“se entiende por prueba pertinente, la relativa a un hecho tal que si fuere demostrado influirá en la decisión total o parcial del litigio”*.⁹

Conducencia: *“...la idoneidad legal que tiene una prueba para demostrar determinado hecho. Es una comparación entre el medio probatorio y la ley, a fin de que, con la comparación que se haga se pueda saber si el hecho se puede demostrar en el proceso, con el empleo de este medio probatorio. La pertinencia es la relación de facto entre los hechos que se pretenden demostrar y el tema del proceso.”*¹⁰

Utilidad: Las pruebas allegadas al proceso deben tener la facultad de prestar servicio al mismo, considerarse convincentes y conllevar a avanzar en el mismo. Hace referencia a que la prueba pueda establecer un hecho en materia de controversia que aún no se encuentra demostrada con otra.¹¹

Oportunidad: El E.T. contempla en el artículo 744 la oportunidad para allegar pruebas al expediente, indicando que: *“Para estimar el mérito de las pruebas, éstas deben obrar en el expediente, por alguna de las siguientes circunstancias: formar parte de la declaración; haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación, o en cumplimiento del deber de información conforme a las normas legales; haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial o a su ampliación; haberse acompañado al memorial de recurso o pedido en éste; haberse practicado de oficio....”*, entre otras circunstancias.

⁹ Rocha, A. (2015). Diccionario Jurídico: Prueba pertinente o conducente. Obtenido de <http://lavozdelderecho.com/index.php/actualidad-2/corrupt-5/item/3322-diccionario-juridico-prueba-pertinente-o-conducente>

¹⁰ Parra Quijano, Jairo. “Manual de Derecho Probatorio” Ediciones Librería El Profesional - Bogotá. p. 27.

¹¹ Código General del Proceso Art. 168 Rechazo de plano. El juez rechazará, mediante providencia motivada, las pruebas ilícitas, las notoriamente impertinentes, las inconducentes y las manifiestamente superfluas o inútiles. Obtenido de https://leyes.co/codigo_general_del_proceso/168.htm

2. DEBIDO PROCESO TRIBUTARIO PROBATORIO

Según la sentencia T-1082/12 de la corte suprema de justicia que señala que *“El debido proceso es un derecho fundamental que tiene una aplicación concreta no sólo en las actuaciones judiciales sino también en las administrativas. La garantía fundamental del debido proceso se aplica a toda actuación administrativa desde la etapa de inicio del respectivo procedimiento hasta su terminación, y su contenido debe asegurarse a todos los sujetos. En este sentido, la actuación de las autoridades administrativas debe desarrollarse bajo la observancia del principio de legalidad, marco dentro del cual pueden ejercer sus atribuciones con la certeza de que sus actos podrán producir efectos jurídicos. De esta manera, se delimita la frontera entre el ejercicio de una potestad legal y una actuación arbitraria y caprichosa. (...)”*, se considera una violación al debido proceso administrativo tributario por ser una actuación arbitraria y es allí donde se debe garantizar la correcta aplicación de las normas en las etapas de los procesos tribunales en sede administrativa.

De igual manera la corte constitucional recalca la importancia de los derechos de contradicción y controversia, debido a que puede ser utilizado en cualquier momento del procedimiento administrativo tributario, según la sentencia T-1201/03 *“... los derechos de contradicción y controversia tiene vigencia desde la iniciación misma de cualquier procedimiento administrativo tributario, es decir desde el primer requerimiento hecho por la administración, hasta la conclusión del proceso de cobro coactivo, y debe cobijar a todas las personas que puedan resultar obligadas en virtud de lo resuelto por la Administración.”*

Basados en el concepto de Vasco Martínez, quien señala que, para iniciar el proceso de tributación, se deben cumplir con algunas etapas importantes: La presentación de la declaración, la determinación oficial o fase de control e investigación conocida como fiscalización y liquidación del tributo, discusión o presentación de los recursos en la vía gubernativa o jurisdiccional, cobro y demás. Con la presentación de la declaración por parte del contribuyente,

se da paso a los derechos del declarante como lo son: el debido proceso, el derecho a la intimidad y el derecho de defensa.¹²

Es importante que en el proceso de investigación se tengan presentes las facultades de fiscalización según el artículo 684 E.T.

2.1. Prueba válida

El artículo 29 de la C.P. consagra el derecho al debido proceso y el derecho de defensa, privilegiando la aplicación de los principios constitucionales de la prueba; y la garantía del traslado de ésta al contribuyente.

El principio de publicidad garantiza poner en conocimiento al contribuyente a través de la notificación de los actos administrativos, tal como lo señala la Corte Constitucional: *“Dentro de las diversas formas de notificación que han sido reguladas y desarrolladas por el legislador, este Tribunal ha reconocido en la notificación por correo, un mecanismo idóneo y eficaz para poner en conocimiento de las partes y terceros interesados algunas de las decisiones adoptadas por las autoridades – administrativas y judiciales – en una determinada actuación. (...) tanto el conocimiento real del acto administrativo a comunicar, como la posibilidad cierta del ejercicio del derecho de defensa.”*¹³

*“De la diligencia de inspección contable, se extenderá un acta de la cual deberá entregarse copia una vez cerrada y suscrita por los funcionarios visitadores y las partes intervinientes.”*¹⁴

Además, el artículo 783 del E.T. señala *“Cuando no proceda el requerimiento especial o el traslado de cargos, del acta de visita de la inspección tributaria, deberá darse traslado por el término de un mes para que se presenten los descargos que se tenga a bien.”*

¹² Vasco Martínez, Rubén, Procedimiento Tributario 2011, Medellín. Ed. Centro Interamericano Jurídico y Financiero CIJUF, 2009, pp. 17 a 18.

¹³ Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-980/10. Magistrado Ponente: Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

¹⁴ Artículo 782 del Estatuto Tributario Nacional.

El artículo 779 del E.T. por su parte reza que, *“La administración podrá ordenar la práctica de inspección tributaria, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.”*

Frente a la prueba pericial, el artículo 87 del Decreto Extraordinario 1651 de 1961 indica respecto al traslado: *“El dictamen pericial no es materia de traslado especial, pero el interesado puede presentar las observaciones que tenga a bien, antes de, que el expediente se reparta para proyectar el fallo. En ningún caso el negocio será repartido si no, después de transcurridos diez días desde la presentación del dictamen.”* Con relación al artículo 231 de Código General del Proceso, los contribuyentes podrán pedir que el dictamen se aclare, amplíe y fundamente: *“Rendido el dictamen pericial permanecerá en secretaría a disposición de las partes hasta la fecha de audiencia (...)”*

2.2. Pruebas del derecho tributario

La DIAN cuenta con un régimen probatorio propio, Libro Quinto, Título VI Régimen Probatorio del E.T. que se refiere a las cualidades exclusivas del derecho tributario:

Presunción: el Código Civil, la define: *“Se dice presumirse el hecho que se deduce de ciertos antecedentes o circunstancias conocidas. Si estos antecedentes o circunstancias que dan motivo a la presunción son determinados por la ley, la presunción se llama legal. Se permitirá probar la no existencia del hecho que legalmente se presume, aunque sean ciertos los antecedentes o circunstancias de que lo infiere la ley, a menos que la ley misma rechace expresamente esta prueba, supuestos los antecedentes o circunstancias. Si una cosa, según la expresión de la ley, se presume de derecho, se entiende que es admisible la prueba contraria, supuestos los antecedentes o circunstancias.”*¹⁵

Según el régimen probatorio tributario predominan las presunciones legales y eventualmente se consideran las de pleno derecho. Las primeras las encontramos en el E.T. así: La omisión del

¹⁵ Artículo 66 del Código Civil Colombiano. “Presunciones.”

NIT o del nombre en la correspondencia, facturas y recibos permiten presumir ingresos (Art.755); Presunción en juegos de azar (Art. 755-1), Presunción de renta gravable por ingresos en divisas (Art. 755-2), Renta presuntiva por consignaciones en cuentas bancarias y de ahorros (Art. 755-3), Presunción por diferencia en inventarios (Art.757), Presunción de ingresos por control de ventas o ingresos gravados (Art.758), Precisión por omisión de registro de ventas o prestación de servicios (Art.759), Presunción de ingresos por omisión de registro de compras (Art.760).

El artículo 761 del E.T. se refiere a las presunciones legales señalando: *“Las presunciones para la determinación de ingresos, costos y gastos admite prueba en contrario, pero cuando se pretenda desvirtuar los hechos base de la presunción con la contabilidad, el contribuyente o responsable deberá acreditar pruebas adicionales.”*

Indicio, los artículos 240 y 242 del Código General del Proceso definen las características del indicio: *“Para que un hecho pueda considerarse como indicio deberá estar debidamente probado en el proceso”* y *“El juez apreciará los indicios en conjunto, teniendo en consideración su gravedad, concordancia y convergencia, y su relación con las demás pruebas que obren en el proceso.”*

El E.T. habla del indicio en los artículos 754 y 754-1, señalando: *“Los datos estadísticos producidos por la Dirección General de Impuestos Nacionales, por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística y por el Banco de la República, constituyen indicio grave en caso de ausencia absoluta de pruebas directas, para establecer el valor de ingresos, costos, deducciones y activos patrimoniales, cuya existencia haya sido probada.”* y *“Los datos estadísticos oficiales obtenidos o procesados por la Dirección General de Impuestos Nacionales sobre sectores económicos de contribuyentes, constituirán indicio para efectos de adelantar los procesos de determinación de los impuestos, retenciones y establecer la existencia y cuantía de los ingresos, costos, deducciones, impuestos descontables y activos patrimoniales.”*

Bases de datos, “*Constituyen un medio de prueba legalmente admisible*” según el artículo 165 del Código General del Proceso, “*Cualesquiera otros medios que sea útil para la formación de convencimiento del juez.*”

La ley 527 de 1999, en su artículo 10 define: “*Los mensajes de datos serán admisibles como medios de prueba y con la fuerza probatoria otorgada en el código de procedimiento civil a los documentos, recordando que en toda actuación administrativa o judicial no se negará eficacia, validez o fuerza obligatoria y probatoria a todo tipo de información, en forma de mensaje de datos por el solo hecho de que se trate de un mensaje de datos o por no haber sido presentado en su forma original*”.¹⁶

Adicionalmente, toda información contenida en un medio magnético,¹⁷ forma parte de la conformación de los datos que deben corresponder a la información allí consignada.

2.3. Responsabilidad de la prueba

El artículo 167 del C.G.P. se refiere a la carga de la prueba, así: “*Incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen.*” Por lo tanto, “*se debe demostrar lo que se afirma*” y “*quien alega a su favor un hecho o el reconocimiento de un derecho está obligado a probarlo, salvo que corresponda a los que requieren prueba.*”

Los artículos 749 - inciso 2, 786 al 791 del E.T., describen los hechos que debe probar el contribuyente “*(...) el contribuyente debe probar tales circunstancias*”.

La Corte Constitucional de Colombia frente a la carga de la prueba expresa: “*la carga de la prueba, en general, la tiene la administración. Pero si existió mala fe por parte del administrado al suministrar un dato erróneo, o una información que no correspondía a la solicitada, la carga de la prueba se trasladará a éste, quien deberá demostrar que no existió mala fe, y que, del error*

¹⁶ La fuerza probatoria del documento electrónico radica en tres aspectos, a saber: “la forma como se generó, la forma como se ha conservado y la forma como se identifique el iniciador.” Por lo tanto, el medio físico admisible se cumple en la unión del hardware y software que permite el intérprete, conocer la procedencia y la forma como se provea la información. (Ley 527 de 1999)

¹⁷ Artículo 243 del Código General del Proceso. Distintas clases de documentos.

suministrado, no se generó para él un beneficio no establecido por la ley o daño a un tercero. Por tanto, la aplicación del principio de la buena fe, en los términos del artículo 83 de la Constitución, no es de carácter absoluto en esta materia.”¹⁸

2.4. Confianza legítima de la prueba

Sobre la confianza legítima, la Corte Constitucional ha dicho que es un principio el cual *“consiste en una proyección de la buena fe que debe gobernar la relación entre las autoridades y los particulares, partiendo de la necesidad que tienen los administrados de ser protegidos frente a actos arbitrarios, repentinos, improvisados o similares por parte del Estado. Igualmente, ha señalado que este principio propende por la protección de los particulares para que no sean vulneradas las expectativas fundadas que se habían hecho sobre la base de acciones u omisiones estatales prolongadas en el tiempo, y consentido expresa o tácitamente por la administración ya sea que se trate de comportamientos activos o pasivos, regulación legal o interpretación normativa.*”¹⁹

En lo referente al derecho de defensa, el Magistrado Dr. Jairo Charry Rivas en la sentencia C-1714/00 señala que la Corte ha dicho que éste: *“implica la plena posibilidad de controvertir las pruebas allegadas en contra; la de traer al proceso y lograr que sean decretadas, practicadas y tenidas en cuenta las existentes a favor, o las que neutralizan lo acreditado por quien acusa; la de ejercer los recursos legales; la de ser técnicamente asistido en todo momento, y la de impugnar la sentencia condenatoria”*.

2.5. La justicia en los procesos de fiscalización adelantados por la DIAN

La justicia corresponde a un conjunto de normas por medio de las cuales el Estado representado por los jueces sancionan conductas que violan los derechos otorgados a la sociedad y el incumplimiento de las obligaciones; comprende el respeto, la igualdad, la libertad y la equidad

¹⁸ Corte Constitucional de Colombia, sentencia C-160/98. Magistrado ponente: Carmenza Isaza de Gómez. Obtenido de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1998/C-160-98.htm>

¹⁹ Sentencia T-472/09. Magistrado Ponente: Dr. Jorge Iván Palacio Palacio. Obtenido de <http://iusconstifil.blogspot.com/2009/09/principio-de-confianza-legitima-en-la.html>

como valores que la rigen; y busca obrar a la luz de la verdad con la premisa de dar a cada uno lo que le corresponde.²⁰

El derecho administrativo busca que se cumplan los fines esenciales del Estado, consagrados en el artículo 2 de la C.P. y su servicio se fundamenta en la justicia y la igualdad, procurando el bienestar de los ciudadanos y garantizando a su vez el cumplimiento de las obligaciones de estos para con el Estado.²¹

La Administración en el ejercicio de su función pública, sanciona en la defensa de los principios constitucionales del artículo 209 de la C.P. que son: igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad. Mediante la competencia de recaudar los tributos con los cuales se financian los gastos públicos y el Estado cumple sus fines.

La Corte en Sentencia C-980/10 del Magistrado Ponente: Gabriel Eduardo Mendoza Martelo, ha dicho que: *“el derecho al debido proceso tiene como propósito específico “la defensa y preservación del valor material de la justicia, a través del logro de los fines esenciales del Estado, como la preservación de la convivencia social y la protección de todas las personas residentes en Colombia en su vida, honra, bienes y demás derechos y libertades públicas”*.²²

El Art. 555 del E.T. se refiere a las formas de notificación, y es importante resaltar que de no poner en conocimiento del contribuyente por los medios aquí previstos el oficio correspondiente, éste último podrá alegar ilegalidad en el proceso y la Administración deberá desistir del mismo.

²⁰ Artículo de internet ¿Qué es la justicia? Obtenido de <https://www.significados.com/justicia/>

²¹ Constitución Política de Colombia Artículo 2o. Son fines esenciales del Estado: servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional, mantener la integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica y la vigencia de un orden justo. Las autoridades de la República están instituidas para proteger a todas las personas residentes en Colombia, en su vida, honra, bienes, creencias, y demás derechos y libertades, y para asegurar el cumplimiento de los deberes sociales del Estado y de los particulares.

²² Sentencia C-980/2010. Corte Constitucional de Colombia, Magistrado Ponente: Gabriel Eduardo Mendoza Martelo. Obtenido de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=20045658>

La justicia en sede administrativa cuando a régimen probatorio se refiere, se da cuando se respetan las garantías del contribuyente, adelantando las actuaciones conforme a la C.P. y a la Ley. Reflejándose esto, por medio de la valoración de las pruebas de forma unificada con la motivación del acto administrativo, evitándose el desgaste administrativo al exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, y a su vez trasladando de forma legal, equitativa y justa la carga fiscal.

2.6. Principios constitucionales en las pruebas tributarias

La constitucionalidad de la prueba es evidente, y como parte inherente al debido proceso, conforme con el artículo 29 de la C.P.²³. En sede administrativa la prueba debe ponerse en conocimiento como parte de los actos administrativos que se profieren, para que en el proceso de fiscalización se dé una adecuada discusión de las mismas.

Al respecto la Corte en la Sentencia T-504/98 ha dicho que *“el juez como director del proceso, debe garantizar, en aras del derecho de defensa de las partes, los principios generales de la contradicción y publicidad de la prueba, y en este sentido, debe sujetarse a las exigencias consagradas en el procedimiento para cada una de las pruebas que se pidan”*²⁴

Adicionalmente, para dar cumplimiento al principio de publicidad en los actos administrativos, se deben notificar para así hacer uso del derecho a la defensa, aportando pruebas que permitan controvertir el hecho; y velar porque el proceso se adelante enmarcado por la justicia para las partes. El Magistrado Jorge Ignacio Pretelt Chaljub en Sentencia T-148/2018 con respecto a lo anterior, afirma: *“Para que las partes de un proceso puedan ejercer su derecho de defensa y contradecir lo que se le endilga, es indispensable que se les notifique cualquier tipo de actuación que se surta, de la forma más idónea y diligente posible, con el fin de que los interesados puedan ejercitar el derecho de contradicción. En ese contexto, en los procesos judiciales, la*

²³ Constitución Política. Artículo 29.

²⁴ Sentencia T-504/1998. Corte Suprema de Justicia, Magistrado Ponente: Dr. Alfredo Beltrán Sierra. Obtenido de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1998/t-504-98.htm>

pretermisión de alguna comunicación no puede ser irrelevante para el fallador, pues de su estricto cumplimiento depende la efectividad del derecho fundamental al debido proceso.”²⁵

La Corte invocando el artículo 29 de la C.P., se refiere al debido proceso vinculando estrechamente con los principios así: *“los principios de la presunción de inocencia, el de in dubio pro reo que emana del anterior, los derechos de contradicción y de controversia de las pruebas, el principio de imparcialidad, el principio nulla poena sine lege, la prohibición contenida en la fórmula non bis in ídem y el principio de la cosa juzgada, entre otros, deben considerarse como garantías constitucionales que presiden la potestad sancionadora de la administración y el procedimiento administrativo que se lleva a cabo para ejercerla.”²⁶*

2.7. Afectación en la DIAN por ausencia de valor de la prueba

La motivación de los actos administrativos es un requisito, pues en el expediente debe reposar información suficiente que sustente el indicio de inexactitud que motiva el proceso de fiscalización que se adelanta; pues a su vez ello servirá para que la actuación sea válida y el contribuyente pueda controvertir si es del caso las afirmaciones en su contra. Lo anterior, con base en la consideración del Consejo de Estado: *“Ha sido jurisprudencia constante de la Sala considerar que, tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial, son actos administrativos que requieren ser motivados, pues si la autoridad tributaria rechaza la liquidación privada presentada por el contribuyente, debe poner en conocimiento de éste los motivos de desacuerdo para permitirle ejercer su derecho de contradicción”²⁷*

“La notificación en consecuencia implica poner en conocimiento real y no aparente, la decisión al administrado, conforme a las formas propias establecidas para cada tipo de acto

²⁵ Sentencia T-148/2010. Magistrado Ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub. Obtenido de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2010/t-148-10.htm>

²⁶ Sentencia T-555/2001. Corte Constitucional Magistrado Ponente: Marco Gerardo Monroy Cabra. Obtenido de <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=14733>

²⁷ Consejo De Estado de Colombia, sala de lo Contencioso Administrativo, sección cuarta. Expediente: 17145, del 08/10/2009. Consejera ponente: Martha Teresa Briceño De Valencia.

*administrativo. (...)*²⁸ Conforme a lo anterior, la notificación de los actos administrativos es un requisito para que éstos puedan producir efectos legales, si no son notificados por los medios idóneos se puede incidir en la nulidad de los mismos. Lo que conlleva a que la administración desgaste su potestad de fiscalización y pierda los recursos que aspira obtener del proceso; pues el contribuyente podrá demandar que la actuación en su contra no se hizo siguiendo los parámetros del debido proceso y no tuvo la oportunidad de controvertir las actuaciones en su contra, sin poder acceder al derecho a la defensa.

3. MEDIOS DE PRUEBA DE LOS INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA

El artículo 26 del E.T. se refiere a los ingresos tributarios como todos aquellos que incrementan el patrimonio del contribuyente, siendo la referencia que se observa para disponer si éste, constituye o no renta.

La ley de forma expresa define los ingresos que no constituyen renta ni ganancia ocasional, lo que conlleva a que sobre este no se pague impuesto. El E.T. en el libro primero “Impuesto sobre la renta y complementarios” en su título I “Renta”, precisa cuales son.

El Consejo de Estado se ha referido con anterioridad a la carga probatoria cuando se está frente a un beneficio tributario, en Sentencia del 06 de diciembre de 2006, el Magistrado ponente: Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, Sección cuarta, Expediente 15191, ha dicho: *“En materia tributaria, el contribuyente que alegue a su favor un beneficio, le corresponde la carga de la prueba de cumplimiento de los requisitos para su procedencia, no solo porque es principio general que quien afirma tener un derecho debe probarlo, sino porque tratándose de un beneficio fiscal el derecho de acceder a él, se encuentra sujeto al cumplimiento de los requisitos legales que lo fundamentan y originan, pues de no ser así, no se podría verificar si es realidad se está dando cumplimiento a los cometidos del legislador al establecer el incentivo.”*

²⁸ Concepto No. 1189 del 19 de mayo de 2009, proferido por la Subdirección Jurídico Tributario de la Dirección Distrital de Impuestos DIB de la Secretaría Distrital de Hacienda. Obtenido de http://www.nuevaleyacion.com/files/susc/cdj/doct/ddi_1189_09.doc

En el Capítulo III “Circunstancias especiales que deben ser probadas por el contribuyente” del Estatuto Tributario Nacional, se encuentra el artículo 786 que se refiere a las de los ingresos no constitutivos de renta, el cual reza: *“Cuando exista alguna prueba distinta de la declaración de renta y complementarios del contribuyente, sobre la existencia de un ingreso, y éste alega haberlo recibido en circunstancias que no lo hacen constitutivo de renta, está obligado a demostrar tales circunstancias.”*

A continuación, se presentan los ingresos no constitutivos de renta para los contribuyentes, según E.T.

Art. 36. Prima en colocación de acciones o de cuotas sociales.

Art. 36-1. Utilidad en la enajenación de acciones.

Art. 36-2. Distribución de utilidades o reservas en acciones o cuotas de interés social.

Art. 36-3. Capitalizaciones no gravadas para los socios o accionistas.

Art. 41. Componente inflacionario de rendimientos y gastos financieros.

Art. 42. Recompensas.

Art. 44. La utilidad en la venta de casa o apartamento de habitación.

Art. 45. Las indemnizaciones por seguro de daño.

Art. 46. Apoyos económicos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.

Art. 46-1. Indemnizaciones por destrucción o renovación de cultivos, y por control de plagas.

Art. 47. Los gananciales.

Art. 47-1. Donaciones para partidos, movimientos y campañas políticas.

Art. 49. Determinación de los dividendos y participaciones no gravados.

Art. 51. La distribución de utilidades por liquidación.

Art. 52. Incentivo a la capitalización rural (ICR).

Art. 57-1. Ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional.

Art. 53. Aportes a entidades estatales, sobretasas e impuestos para financiamiento de sistemas de servicio público de transporte masivo de pasajeros.

Art. 55. Aportes obligatorios al sistema general de pensiones.

Art. 56. Aportes obligatorios al sistema general de salud.

Art. 57. Exoneración de impuestos para la zona del Nevado del Ruiz.

Art. 57-1. Ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional.

Art. 57-1A. Incentivos a la financiación de vivienda de interés social subsidiable.

Art. 57-2. Tratamiento tributario recursos asignados a proyectos calificados como de carácter científico, tecnológico o de innovación.

En lo referente al debido proceso en materia probatoria se ha encontrado jurisprudencia así:

a) Sentencia C-034/14

Referencia: expediente D-9566

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 40 (parcial) del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Demandante: Juan José Gómez Ureña

Magistrado Ponente: María Victoria Calle Correa

Citando el artículo 40 de la Ley 1437 de 2011 Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que dice: *“ARTÍCULO 40. PRUEBAS. Durante la actuación administrativa y hasta antes de que se profiera la decisión de fondo se podrán aportar, pedir y practicar pruebas de oficio o a petición del interesado sin requisitos especiales. Contra el acto que decida la solicitud de pruebas no proceden recursos. El interesado contará con la oportunidad de controvertir las pruebas aportadas o practicadas dentro de la actuación, antes de que se dicte una decisión de fondo.”*²⁹

El demandante señala que: *“considera que el artículo 40 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, al impedir la procedencia de recursos contra el auto que niegue la práctica de pruebas en desarrollo de las actuaciones administrativas vulnera el artículo 29 de la Constitución. Explica que el derecho al debido proceso incluye la garantía de presentar pruebas y no solo de controvertir las que se alleguen en contra.*

²⁹ Artículo 40 Ley 1437 de 2011 - Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Obtenido de:
https://leyes.co/codigo_de_procedimiento_administrativo_y_de_lo_contencioso_administrativo/40.htm

En su opinión, la norma resulta además contradictoria, pues dispone que en el curso de un procedimiento administrativo se podrá aportar, pedir y practicar pruebas, pero junto a ello se establece: contra el acto que decida la solicitud de pruebas no proceden recursos. Esto indica que en el caso del acto que niegue la mencionada solicitud, no se abre el debate sobre la pertinencia y conducencia de la prueba. En este contexto, tampoco tiene sentido que se exija de las autoridades administrativas la fundamentación de sus decisiones, ya que no es posible contra-argumentar el sustento de la decisión mediante la interposición de un recurso.

Por otro lado, la ausencia de debate probatorio supone que se altera el alcance de las discusiones sobre la decisión final de la administración, tanto por vía gubernativa, como por vía judicial. Esto quiere decir que si se impide en algunos eventos la discusión sobre las pruebas, la controversia sobre el acto administrativo producto del procedimiento administrativo correspondiente, no podría tener la profundidad requerida.”³⁰

Al respecto intervinieron el Ministerio del Interior, el Ministerio de Justicia y del Derecho, la Facultad de Derecho de la Universidad Libre de Bogotá D.C. y los ciudadanos Nelson Enrique Rueda Rodríguez, Harvey Darío López Cortés y Mónica Hernández Arzayús; el Procurador General de la Nación dio su concepto. Y finalmente la Corte Constitucional de la República de Colombia resuelve: “*DECLARAR EXEQUIBLE la expresión “contra el acto que decida la solicitud de pruebas no proceden recursos”, contenida en el artículo 40 de la Ley 1437 de 2011 (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo)”³¹*

Entre otras consideraciones en el análisis de constitucionalidad de la norma acusada, la decisión al respecto se da teniendo en cuenta que: “*La exclusión de recursos contra la decisión que resuelve las solicitudes de pruebas durante el trámite administrativo es además adecuada para lograr esos fines, pues en un procedimiento que permite al interesado solicitar pruebas durante toda la actuación, sin prever una etapa preclusiva para el efecto, la eventual presentación de*

³⁰ Páginas 5 y 6 Sentencia C-034/14 Magistrado Ponente: María Victoria Calle Correa. Obtenido de: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-034-14.htm>

³¹ Página 33 Sentencia C-034/14 Magistrado Ponente: María Victoria Calle Correa. Obtenido de: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-034-14.htm>

recursos contra cada acto administrativo que niegue una prueba implica costos temporales, y hace menos ágil la adopción de las decisiones pertinentes.

Así las cosas, la norma objeto de censura permite que el trámite administrativo se adelante de manera ágil, sin que sea constantemente suspendido o afectado por la discusión sobre la pertinencia, conducencia y utilidad de las pruebas. Y así satisface intensamente los principios de economía, celeridad, eficacia, eficiencia. En otros términos, si durante toda la actuación pueden solicitarse pruebas, la interposición sucesiva de recursos contra cada acto que resuelva esas solicitudes atentaría contra la diligencia del procedimiento, y comportaría el empleo de recursos administrativos y temporales considerables.”³²

b) Sentencia C-341/14

Referencia: expediente D-9945

Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 37 (parcial) de la Ley 1437 de 2011.

Demandante: Juan Felipe Acevedo Hill

Magistrado Ponente: Mauricio González Cuervo

Citando el artículo 37 de la Ley 1437 de 2011 que señala: “**ARTÍCULO 37. DEBER DE COMUNICAR LAS ACTUACIONES ADMINISTRATIVAS A TERCEROS.** Cuando en una actuación administrativa de contenido particular y concreto la autoridad advierta que terceras personas puedan resultar directamente afectadas por la decisión, les comunicará la existencia de la actuación, el objeto de la misma y el nombre del peticionario, si lo hubiere, para que puedan constituirse como parte y hacer valer sus derechos.

La comunicación se remitirá a la dirección o correo electrónico que se conozca si no hay otro medio más eficaz. De no ser posible dicha comunicación, o tratándose de terceros indeterminados, la información se divulgará a través de un medio masivo de comunicación nacional o local, según el caso, o a través de cualquier otro mecanismo eficaz, habida cuenta de

³² Página 32 Sentencia C-034/14 Magistrado Ponente: María Victoria Calle Correa. Obtenido de: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-034-14.htm>

*las condiciones de los posibles interesados. De tales actuaciones se dejará constancia escrita en el expediente.”*³³

El demandante afirma que *“las expresiones relacionadas con “comunicar” las actuaciones administrativas a terceros, deberán interpretarse como “notificar personalmente” a los terceros potencialmente afectados por la actuación.*

*Considera el actor que la disposición acusada al contemplar únicamente el deber de comunicar una actuación administrativa a un tercero que pueda resultar afectado, vulnera el derecho fundamental al debido proceso, al no brindar las garantías necesarias para ejercer los derechos de defensa y contradicción contenidos en el artículo 29 constitucional, aplicables no solo a procesos judiciales, sino también a aquellos de carácter administrativo, debiendo tener un mandato de notificación personal o subsidiariamente por edicto.”*³⁴

Al respecto intervino el Ministerio de Interior, el Ministerio de Justicia y del Derecho, el Departamento Nacional de Planeación - DPN, el Instituto Colombiano de Derecho Procesal, la Universidad Externado de Colombia y la Universidad Santo Tomás de Bogotá. Adicionalmente el Procurador General de la Nación dio su concepto y finalmente la Corte Constitucional de la República de Colombia resuelve *“Declarar EXEQUIBLES las expresiones “Deber de comunicar las actuaciones administrativas”, “les comunicará” “la comunicación” y “comunicación” contenidas en el artículo 37 de la Ley 1437 de 2011, por los cargos examinados.”*³⁵

La decisión de declarar exequible el artículo 37 de la Ley 1437 de 2011 se toma basados en que *“El Legislador no desconoce el derecho a la defensa y contradicción del tercero, al consagrar el deber de comunicarles la existencia de una actuación administrativa, cuando la autoridad advierta que puedan verse afectados por las decisiones que en ellas se adopten; por el contrario,*

³³ Artículo 37 Ley 1437 de 2011 - Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Obtenido de: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-341-14.htm>

³⁴ Página 3 Sentencia C-341/14 Magistrado Ponente: Mauricio González Cuervo. Obtenido de: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-341-14.htm>

³⁵ Página 14 Sentencia C-341/14 Magistrado Ponente: Mauricio González Cuervo. Obtenido de: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-341-14.htm>

se permite la realización del principio de publicidad y de contera, el ejercicio del derecho a la defensa de los terceros, pudiéndose constituir en parte y hacer valer sus derechos.”³⁶

c) Sentencia Segunda Instancia

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta

Bogotá D.C., agosto seis (06) de dos mil quince (2015)

Referencia: ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Tema: Impuesto sobre la Renta. Adición de ingresos.

Radicación: 66001-23-31000-2012-00005-01(20130)

Demandante: CLARA INÉS VALENCIA MANCERA

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

Consejero Ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Hechos:

“Cita la violación de los artículos 29, 83, 95(9) y 209 de la Constitución Política; 26, 69, 82, 631, 683, 684, 742, 743, 744, 745, 746, y 750 del Estatuto Tributario y 3 del Código Contencioso Administrativo.

El concepto de violación se resume de la siguiente forma:

El artículo 26 del Estatuto Tributario señala que es ingreso todo aquel que es susceptible de incrementar el patrimonio líquido de quien lo recibe, condición que no reúnen los \$681.075.000 adicionados, por las siguientes razones:

³⁶ Página 13 Sentencia C-341/14 Magistrado Ponente: Mauricio González Cuervo. Obtenido de: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-341-14.htm>

Los \$80.000.000 reportados por la Alcaldía de Pereira como producto de la enajenación de un activo fijo no representaron un ingreso susceptible de enriquecer a la declarante, toda vez que la operación consistió en sacar un bien que hacía parte del patrimonio, representado en un vehículo automotor y sustituirlo por dinero en efectivo, es decir, se monetiza el activo, cambió un activo por otro.

Además, según el artículo 69 del Estatuto Tributario, el activo vendido tiene un costo, definido como mínimo por el de su precio de adquisición, la demandada al adicionar ingresos por \$80.000.000 no relaciona a favor del demandante el costo imputable al ingreso, ni siquiera de manera presunta, como lo dispone el artículo 82 ib.

Por otra parte, los ingresos por \$601.075.000 fueron incluidos en la declaración de renta del año gravable 2007 (renglón 36), razón por la cual no es viable su adición.

Si la DIAN encontró otros ingresos, a partir de la información reportada por PIMPOLLO S.A., estos no pueden exceder de \$401.096.000, que son los ingresos que se sometieron a retención en la fuente por esa empresa, pero que hacen parte de los mismos \$601.075.000 ya declarados, toda vez que no se hicieron ventas a PIMPOLLO S. A. por valores superiores a los indicados.

Con fundamento en el artículo 631 del Estatuto Tributario, la Administración solicitó información en medios magnéticos a PIMPOLLO S.A. y a la Secretaría Municipal de Tránsito y Transporte de Pereira, quienes informaron las transacciones realizadas. Sin embargo, se debe tener en cuenta que tales informes no constituyen plena prueba en contra del demandante, pues la ley tributaria no le otorga a la información exógena el carácter de prueba contra los contribuyentes respecto de los cuales se reporta. Para el efecto, la DIAN debió oficiar a PIMPOLLO S.A., a fin de que certificara las transacciones realizadas con la sociedad actora durante el año gravable 2007 o decretar una inspección tributaria a fin de determinar las operaciones comerciales realizadas con la actora.”

Pretensión:

“La oposición – DIAN- pide negar las pretensiones por la presunción de legalidad con la que se encuentran amparadas las declaraciones”

Fallo:

“ANÚLANSE la Liquidación Oficial de Revisión 162412010000056 de 20 de agosto de 2010 y la Resolución 900072 de 22 de septiembre de 2011, expedidos por la DIAN, que modificaron la declaración de renta del año gravable 2007 presentada por la actora.

A título de restablecimiento del derecho, TÉNGASE en firme la declaración de renta del año gravable 2007, presentada por la actora.”

CONCLUSIONES

a) Colombia es un estado social de derecho conforme con el artículo 1° de la Constitución Política de 1991, el cual les garantiza a los ciudadanos el derecho al debido proceso, basado en los principios constitucionales de la prueba que le permiten acceder al derecho a la defensa y a controvertir las actuaciones en su contra; principios que tienen que ser acatados en todo proceso administrativo para que sea legal.

En derecho tributario, los contribuyentes tienen a su disposición el E.T., el cual define los parámetros para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, además considera los principios en materia tributaria que le garantizan al contribuyente la utilización del debido proceso en las actividades de la DIAN.

En Colombia, los contribuyentes cuentan con leyes y normas que le permiten validar si los procesos de fiscalización y las actuaciones de la DIAN son ejecutados conforme con el cumplimiento del debido proceso; es decir, acatando los principios establecidos no solo en el E.T. sino también con los principios constitucionales para garantizar su legalidad.

b) La DIAN cumpliendo su función recaudadora y con el fin de asegurar la efectiva atención de las obligaciones fiscales, tiene la facultad de iniciar procesos de fiscalización e investigación conforme con el artículo 684 del E.T. Es por ello, que cuando encuentra indicios de inexactitud e inconsistencias en la declaración de los contribuyentes, o ausencia de ésta; con el objetivo de determinar la obligación sustancial que de acuerdo al artículo 1 del E.T. conlleva al pago del tributo, inicia este tipo de procesos.

Para ello debe remitirse al artículo 742 del mismo Estatuto donde se aclara que los hechos deben aparecer demostrados en el expediente con las pruebas suficientes, porque de no ser así la Administración no podría probar el hecho sancionable y el proceso de fiscalización adelantado debería darse por terminado, al no haber logrado probar la indebida actuación del contribuyente y seguir así manteniéndose la presunción de veracidad que tiene la declaración privada y sus soportes.

La prueba por su parte, constituye los medios por los cuales las partes pretenden argumentar la realidad de los hechos, comprobando su veracidad. Para este caso, la DIAN en procesos de revisión, acude a la recopilación de evidencias con las cuales confirma que el contribuyente y/o ciudadano incurrió en hechos que ocasionaron que su tributo no obedezca a la realidad; así mismo, el segundo tiene la facultad de refutar dichas pruebas para defender su actuación y comprobar su inocencia.

En el desarrollo de dichos procesos donde la Administración pretende fijar tributos e instaurar sanciones, es necesario observar los principios constitucionales de la buena fe (Art. 83), de la presunción de inocencia (Art. 29) y de la no autoincriminación (Art. 33).

c) La DIAN como entidad pública, debe obedecer los principios constitucionales del artículo 209 de la Constitución Política, que son: igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad. Mediante la competencia de recaudar los tributos con los cuales se financian los gastos públicos y el Estado cumple sus fines.

El debido proceso probatorio, debe observar los principios de necesidad, legitimidad, lealtad, formalidad y unidad; y los funcionarios que adelantan programas de auditoría en competencia de las facultades de fiscalización de la DIAN, los deben aplicar porque de esta forma garantizan efectividad en la función y evita incurrir en acciones que vayan en contravía con los derechos constitucionales del contribuyente, garantizando la justicia tanto para el Estado como para el ciudadano.

Considerando que incidir en un procedimiento que vaya en contra de la Ley, puede ocasionar que se tenga que desistir del proceso, por que el contribuyente puede demandar que no se le están respetando las garantías constitucionales que buscan el respeto de sus derechos, ni la aplicación de la justicia en las actuaciones administrativas adelantadas en su contra.

d) El contribuyente cuenta con diferentes mecanismos que defienden sus derechos, mediante el tribunal de lo contencioso administrativo se puede interponer recursos frente a los actos

proferidos por la DIAN, el cual se aplica una vez el contribuyente agote la vía administrativa. Con dicho recurso, que debe ser interpuesto por un abogado, se presenta la documentación del proceso anterior y las pruebas que fueron allegadas previamente a la DIAN. Al interponer la demanda se expone el caso y la fundamentación del alegato.

Comienza la discusión entre el demandante y el demandado, luego se toman las opiniones de diferentes partes, para que posteriormente el juez pueda fallar a favor o en contra del contribuyente mediante una sentencia que puede ser consultada como jurisprudencia para casos futuros de otros contribuyentes o que la misma Administración Tributaria puede tener en cuenta.

FUENTES BIBLIOGRÁFICAS

Abella, M. Álvarez, J. Alfonso, R. (2012) Estudios Críticos de Jurisprudencia Tributaria. Tomo II. Instituto Colombiano de Derecho Tributario ICDT, p. 412.

Código Civil Colombiano.

Código General del Proceso.

Concepto No. 1189 del 19 de mayo de 2009, proferido por la Subdirección Jurídico Tributario de la Dirección Distrital de Impuestos DIB de la Secretaría Distrital de Hacienda. Obtenido de:

http://www.nuevaleislacion.com/files/susc/cdj/doct/ddi_1189_09.doc

Consejo de Estado de Colombia, Sala de lo Contencioso Administrativo, sección cuarta, radicado: 66001-23-31-000-2005-00996-03-17686. Consejera ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia. Obtenido de: <https://consejo-estado.vlex.com.co/vid/-330167139>

Consejo De Estado de Colombia, sala de lo Contencioso Administrativo, sección cuarta.

Expediente: 17145, del 08/10/2009. Consejera ponente: Martha Teresa Briceño De Valencia.

Obtenido de: <http://derechodelaresponsabilidad.blogspot.com/2009/07/sentencia-del-consejo-de-estado-del-11.html>

Constitución Política de Colombia.

Estatuto Tributario Nacional.

Ley 1437 de 2011 - Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso

Administrativo. Obtenido de: <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-341-14.htm>

Ley 527 de 1999. Art.11. Obtenido de: <http://normativa.archivogeneral.gov.co/ley-527-de-1999/>

Obando, A. (2014). Aplicación de los principios constitucionales de la prueba en el procedimiento administrativo tributario. Obtenido de:
bdigital.unal.edu.co/46426/1/2674771.2014.pdf

Parra, J. (2007). Manual de Derecho Probatorio. Librería Ediciones Del Profesional Ltda, Bogotá, p. 27. Obtenido de:
https://www.academia.edu/36508778/Manual_de_Derecho_Probatorio_-_Jairo_Parra_Quijano

Radicación 66001-23-31-000-2012-00005-01 (20130) Acción de nulidad y restablecimiento del derecho. Consejero Ponente: Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Obtenido de:
<https://www.pwcimpuestosonline.co/Documentos%20Prioridad/PDF/Jurisprudencia/Consejo%20de%20Estado/SEN-020130-15.pdf>

Rocha, A. (2015). Diccionario Jurídico: Prueba pertinente o conducente. Obtenido de
<http://lavozdelderecho.com/index.php/actualidad-2/corrupt-5/item/3322-diccionario-juridico-prueba-pertinente-o-conducente>

Rueda, M (2008). Fundamentos de Derecho Procesal Colombiano, Medellín. Ed. Uniandes, p. 112.

Sentencia C-034/14 Magistrado Ponente: María Victoria Calle Correa. Obtenido de:
<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-034-14.htm>

Sentencia C-160/98. Magistrado ponente: Carmenza Isaza de Gómez. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1998/C-160-98.htm>

Sentencia C-341/14 Magistrado Ponente: Mauricio González Cuervo. Obtenido de:
<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-341-14.htm>

Sentencia C-980/10. Magistrado Ponente: Gabriel Eduardo Mendoza Martelo. Obtenido de
<http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2010/c-980-10.htm>

Sentencia N° 73001-23-31-000-1999-2308-01(11657) de Consejo de Estado - Sala Plena Contenciosa Administrativa - Sección Cuarta, de 16 de Marzo de 2001. Obtenido de: <https://consejo-estado.vlex.com.co/vid/-52575152>

Sentencia T-148/2010. Magistrado Ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub. Obtenido de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2010/t-148-10.htm>

Sentencia T-472/09. Magistrado Ponente: Dr. Jorge Iván Palacio Palacio. Obtenido de <http://iusconstifil.blogspot.com/2009/09/principio-de-confianza-legitima-en-la.html>

Sentencia T-504/1998. Corte Suprema de Justicia, Magistrado Ponente: Dr. Alfredo Beltrán Sierra. Obtenido de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/1998/t-504-98.htm>

Sentencia T-555/2001. Corte Constitucional Magistrado Ponente: Marco Gerardo Monroy Cabra. Obtenido de <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=14733>

Sentencia T-781/2011, Magistrado ponente: Humberto Antonio Sierra Porto. Obtenido de <http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2011/T-781-11.htm>

Vasco, R. (2011). Procedimiento Tributario 2011, Medellín. Ed. Centro Interamericano Jurídico y Financiero CIJUF, 2009, pp. 17 a 18.