**OFICIO N° 022169**

**07-04-2014**

**DIAN**

Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina

Bogotá D.C.

100208221- 000261

Señor

**CARLOS ENRIQUE DÍAZ RÍOS**

Carrera 42 No. 39 Sur – 90

Envigado (Antioquia)

**Ref.:** Radicado No. 6967 del 10 de febrero de 2014

**Tema:** Procedimiento tributario

**Descriptores:** Vinculación de deudores solidarios

**Fuentes formales:** Artículos 164 y 200 del Código de Comercio; [571](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=705), [572](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=706), [573](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=708), [720](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=896) y [828-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1024) del Estatuto Tributario; 23 y 24 de la Ley 222 de 1995; Sentencias C-621 de 2003, C-1201 de 2003 y T-667 de 2011.

Cordial saludo Sr. Díaz Ríos.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Mediante el radicado de la referencia solicita una respuesta puntual y concreta a los interrogantes planteados en el derecho de petición con Radicado No. 88184 del 11 de diciembre de 2013.

Sobre el particular y una vez observadas las pretensiones elevadas en el derecho de petición con Radicado No. 6967 del 10 de febrero de 2014, es relevante manifestar que la Corte Constitucional en reiterados pronunciamientos, entre ellos la sentencia T-667 de 2011, ha expresado que *"el amparo del derecho fundamental de petición no solo implica que la respuesta dada a la solicitud se haya efectuado dentro del término legal previsto para el efecto, sino también que dicha respuesta sea suficiente, efectiva y congruente,* ***sin que con esto se entienda que la protección constitucional se deriva de la contestación favorable a las pretensiones formuladas"*** (Negrilla fuera de texto).

A la par, es propicio advertir que – en los términos del [artículo 720](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=896) del Estatuto Tributario - frente a los actos administrativos proferidos por la Administración Tributaria como *"liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos, en relación con los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección General de Impuestos Nacionales, procede el Recurso de Reconsideración",* de manera que, respecto de su vinculación como responsable subsidiario dentro del procedimiento administrativo relacionado con los emplazamientos por no declarar que adelanta la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira contra la Sociedad BODEGA DEL PINTOR LTDA., debe hacer uso del citado recurso siempre que se encuentre en la oportunidad legal, o bien, una vez agotada la vía gubernativa acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Ahora bien, manifiesta que desde la constitución de una sociedad fue nombrado su correspondiente representante legal - mediante escritura pública la cual fue debidamente inscrita en el Registro Mercantil en el mes de febrero de 2001 - quien posteriormente presentó renuncia del cargo en el mes de septiembre de 2009 sin que la junta de socios atendiera dicha solicitud nombrando su reemplazo; ante esta circunstancia, el entonces representante legal presentó por segunda ocasión renuncia formal del cargo en agosto de 2010, documento que fue inscrito en el citado registro hasta el mes de marzo de 2011.

Agrega que desde el retiro del representante legal en el mes de septiembre de 2009 no tuvo *"ni el manejo, ni la administración, ni la dirección de la empresa"* y que *"[l]as declaraciones del impuesto a las ventas (...) y de retención en la fuente (...) fueron presentadas (...) por uno de los nuevos socios y, en consecuencia, fueron dadas por no presentadas".* Sin embargo, en su momento la DIAN nunca vinculó al susodicho representante legal al respectivo procedimiento, como sí ocurre en la actualidad, al habérsele llamado *"a los procedimientos administrativos relacionados con los emplazamientos por no declarar (...)"* contra la referida sociedad, lo cual considera, es una vinculación improcedente e ineficaz.

Al respecto, es menester recordar que, acorde con el artículo 200 del Código de Comercio, *"[l]os administradores responderán* ***solidaria e ilimitadamente*** *de los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros" (negrilla fuera de texto) y que "[e]n los casos de incumplimiento o extralimitación de sus funciones, violación de la ley o de los estatutos,* ***se presumirá la culpa del administrador"*** (Negrilla fuera de texto).

Concatenado a lo anterior, es conveniente resaltar lo expresado por la Corte Constitucional en sentencia C-621 de 2003:

*"Destaca la Corte que* ***las funciones y responsabilidades de los representantes legales y revisores fiscales que figuran inscritos en el registro mercantil se mantienen indefinidamente en el tiempo, hasta tanto no se registre un nuevo nombramiento,*** *incluso si fueron elegidos para un período determinado. Y que la ley no establece un plazo dentro del cual, una vez se produce su renuncia, destitución, o cesación en el cargo por cualquier circunstancia, la sociedad deba producir una nueva designación y registrarla. De esta manera,* ***la cesación de las aludidas funciones y responsabilidades está sujeta a una condición futura e incierta que es la realización de la referida designación y su posterior registro, actos jurídicos que no dependen de la voluntad de los que figuran inscritos, sino de otros órganos sociales que no tienen señalado un plazo para llevarlos a cabo.***

*Igualmente, la corte detecta que incluso cuando la representación legal o la revisoría fiscal germinan por muerte del respectivo representante o revisor,* ***la solución legal consiste en seguir considerándolos como tales 'para todos los efectos legales', mientras no se registre un nuevo nombramiento.*** *De esta manera, en la práctica se permite la posibilidad de que una sociedad carezca de representante o revisor, con las consecuencias que ello implica frente a derechos de terceros."* (Negrilla fuera de texto).

Esclarecido lo preliminar, este Despacho procederá a dar respuesta a cada uno de las preguntas formuladas, así:

1. *"¿En aplicación de las reglas señaladas por la sentencia C-1201 del 2003 de la Corte Constitucional y de la Circular 140 del 2004 de la DIAN, es posible vincular al representante legal de una sociedad como responsable subsidiario por el incumplimiento del deber legal de declarar - cuando las declaraciones se tienen por no presentadas-,* ***si el mismo no fue válidamente vinculado con anterioridad dentro del respectivo procedimiento administrativo que dio por no presentadas dichas declaraciones?"***

El [artículo 571](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=705) del Estatuto Tributario instaura que *"[l]os contribuyentes o responsables directos del pago del tributo deberán cumplir los deberes formales señalados en la ley o en el reglamento, personalmente o* ***por medio de sus representantes,*** *y a falta de éstos, por el administrador del respectivo patrimonio"* (negrilla fuera de texto), a su vez, el literal c) del [artículo 572](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=706) *ibídem* señala que deben cumplir los deberes formales de sus representados, *"[l]os gerentes, administradores y en general los representantes legales, por las personas jurídicas y sociedades de hecho".*

El [artículo 573](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=708) *ibídem* consagra que *"[l]os obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden* ***subsidiariamente*** *cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión"* (Negrilla fuera de texto).

Por su parte, al inciso 2° del [artículo 828-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1024) *ibídem* apareja que *"[l]os títulos ejecutivos contra el deudor principal lo serán contra los deudores solidarios y subsidiarios,* ***sin que se requiera la constitución de títulos individuales adicionales"***(negrilla fuera de texto), de lo cual declaró la Corte Constitucional en sentencia C-1201 de 2003:

*"(...) la Corte, igualmente entiende, que,* ***sobre el supuesto de que al deudor solidario haya sido citado al proceso de determinación de la obligación tributaria,*** *donde ha podido ejercer su derecho de defensa y contradicción en las mismas condiciones que el deudor principal, no resulta inconstitucional que el título ejecutivo contenido en el acto administrativo con el que concluye dicha actuación le sea oponible, sin que se requiera la constitución de títulos individuales adicionales respecto de él.*

*(...)*

*En conclusión, la Corte entiende que el* [*artículo 828-1*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1024) *del Estatuto Tributario es exequible siempre y cuando se entienda que* ***el deudor solidario debe ser citado oportunamente al proceso de determinación de la obligación tributaria,*** *en los términos del artículo 28 del Código Contencioso Administrativo."* (Negrilla fuera de texto).

Coligado a lo antepuesto, la Administración Tributaria informó en el Oficio No. 089890 del 5 de diciembre de 2005:

*"(...) es pertinente tener en cuenta, conforme a lo preceptuado en la Circular 00140 de 2004, acorde con la Sentencia C-1202 de 2003, de la Corte Constitucional, que al proferirse las actuaciones administrativas dentro del proceso de determinación de impuestos e imposición de sanciones, con el fin de garantizar el debido proceso y el derecho de defensa de los deudores solidarios y/o subsidiarios,* ***deberán comunicarles mediante escrito dirigido a cada solidario que se encontrare obligado junto con el deudor principal por el mismo período objeto de determinación la existencia de la actuación administrativa que se inicia al contribuyente,*** *el objeto de la misma, especificando el impuesto, año y período gravable sobre los cuales se propone modificar la liquidación privada, tales como: requerimiento especial y su ampliación cuando a ello hubiere lugar, liquidación de revisión, liquidaciones de aforo y liquidaciones de corrección proferidos en contra del contribuyente respecto del cual se deriva la obligación tributaria sustancial, de esta manera,* ***la actuación respecto del acto administrativo debe ejercerse mediante la figura del litisconsorcio facultativo dentro del proceso de determinación y discusión del impuesto o de imposición de sanciones, según sea el caso, que se sigue en contra del deudor principal, en los términos y condiciones de este.***

*(...)*

*De esta manera, la vinculación del deudor solidario se da desde la formación del título como es el requerimiento especial, su ampliación y la determinación, aunque este responde a prorrata de sus aportes y en tal medida puede proponer los recursos mediante la figura del litisconsorcio facultativo sin que existan términos independientes para quienes obren en calidad de litisconsortes, pero ello no implica que el recurso de los solidarios ya sea contra actos de determinación o contra el acto que rechace las excepciones esté supeditado a que el deudor principal lo haya interpuesto. De igual forma se puede vincular a los solidarios, sin que previamente se haya iniciado el cobro coactivo al principal, toda vez que la ley no establece como requisito para la vinculación de los últimos, la del primero."* (Negrilla fuera de texto).

Así las cosas, la vinculación del representante legal como responsable subsidiario puede realizarse a través del mismo título ejecutivo dirigido contra la sociedad siempre que hubiera sido citado en debida forma al proceso de determinación de la obligación tributaria.

2. *"¿De conformidad con los artículos* [*573*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=708) *y* [*798*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=988) *del Estatuto Tributario y de las reglas señaladas por la sentencia C-1201 del 2003 de la Corte Constitucional, de la Circular 140 del 2004 de la DIAN y del artículo 37 del CPACA, es procedente y eficaz la vinculación como responsable subsidiario en un procedimiento administrativo relacionado con el emplazamiento por no declarar,* ***a un representante legal de una sociedad que ya ha renunciado?"***

En el caso planteado líneas atrás, se menciona que el representante legal presentó renuncia del cargo desde el mes de septiembre de 2009 y que sólo hasta marzo de 2011 se registró dicho acto en el Certificado de Existencia y Representación Legal.

Luego, reconociendo que *"[l]as personas inscritas en la cámara de comercio del domicilio social como representantes de una sociedad, así como sus revisores fiscales,* ***conservarán tal carácter para todos los efectos legales, mientras no se cancele dicha inscripción*** *mediante el registro de un nuevo nombramiento o elección"* (negrilla fuera de texto) como lo dispone el artículo 164 del Código de Comercio, y en atención a la jurisprudencia reseñada a comienzos del presente documento, no es viable alegar el hecho de haber presentado la renuncia al cargo de representante legal en el mes de septiembre de 2009 si la misma solo fue inscrita en el Registro Mercantil aproximadamente dos años después, razón por la cual, durante dicho lapso de tiempo le eran exigibles tanto los deberes como responsabilidades propios del representante legal previstos en los artículos 23 y 24 de la Ley 222 de 1995.

Atentamente,

**LEONOR EUGENIA RUIZ DE VILLALOBOS**

Subdirectora de Gestión de Normativa y Doctrina