

7.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2017-021523

Bogotá D.C., 12 de julio de 2017 11:59

Doctor

Jonathan Eduardo Pineda López

Profesional Especializado Cobro Coactivo

Alcaldía Municipal de Girón

Carrera 25 No. 30 – 32 Parque Principal de Girón - Centro
Girón - Santander

Radicado entrada 1-2017-049935

No. Expediente 12271/2017/RCO

Asunto : Oficio No. 1-2016-054479 del 7 de julio de 2016
Tema : Procedimiento tributario y régimen sancionatorio
Subtema : Solidaridad

Cordial saludo Doctor Pineda:

Mediante escrito radicado en el buzón de atención al cliente de este Ministerio con el número y en la fecha del asunto, en relación con la responsabilidad solidaria de los socios por las obligaciones de la sociedad a que hace referencia el artículo 794 del Estatuto Tributario Nacional, efectúa usted una serie de interrogantes, los cuales serán atendidos no son antes precisar que las respuestas ofrecidas por esta Dirección se emiten en los términos y con los estrictos alcances de los artículos 14-2 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, por lo que la respuesta será general, no tendrá efectos obligatorios ni vinculantes, y no comprometerá la responsabilidad de este Ministerio.

En relación con el tema de su consulta, es necesario iniciar señalando que el Estatuto Tributario Nacional, aplicable a las entidades territoriales por remisión del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, establece algunas reglas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias tanto formales como sustanciales de aquellas personas que son considerados como deudores solidarios, entre las que, para el presente caso, se destaca la establecida en el artículo 794 del citado Estatuto, cuyo tenor literal es el siguiente:

“Artículo 794. Responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad.

Carrera 8 No. 6 C 38 Bogotá D.C. Colombia

Código Postal 111711

Conmutador (57 1) 381 1700 Fuera de Bogotá 01-8000-910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

www.minhacienda.gov.co

Continuación oficio

En todos los casos los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, responderán solidariamente por los impuestos, actualización e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica de la cual sean miembros, socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a los miembros de los fondos de empleados, a los miembros de los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, a los suscriptores de los fondos de inversión y de los fondos mutuos de inversión, ni será aplicable a los accionistas de sociedades anónimas y asimiladas a anónimas.

Parágrafo. En el caso de cooperativas, la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo, sólo es predicable de los cooperadores que se hayan desempeñado como administradores o gestores de los negocios o actividades de la respectiva entidad cooperativa.”

De acuerdo con la norma trascrita, se colige, de un lado, que “*en todos los casos*” los socios son responsables solidarios de las obligaciones a cargo de la sociedad, y de otro, que dicha solidaridad se limita a sus aportes o participaciones en la sociedad y en el tiempo durante el cual hubieren poseído en el respectivo período gravable. A este respecto, se ha pronunciado la Corte Constitucional señalando que “*La solidaridad del socio no implica una responsabilidad ilimitada sino que claramente el legislador reduce la responsabilidad del socio a una parte proporcional que le corresponde a cada cual en la sociedad, esto es "a prorrata de sus aporte en la misma y el tiempo durante el cual lo hubieren poseído en el respectivo período gravable", tomando en consideración su estatus de socio en la misma, lo cual no es un elemento de exclusión del ente social, ni mucho menos un impedimento para fundar agrupaciones con determinados fines lícitos. En consecuencia, la responsabilidad establecida en el artículo 794 del Estatuto Tributario se centra o se reduce al monto de los aportes, o eventualmente al capital principal y durante un tiempo específico, el cual se circunscribe al respectivo período gravable en donde los aportes se hubiesen poseído, motivo por el cual no asiste razón, pues el segmento normativo acusado no exige al socio que responda fiscalmente por las deudas tributarias, más allá de sus aportes, lo que es apenas justo, equitativo y proporcional en un sistema tributario moderno*”¹.

Teniendo claro lo anterior, es necesario determinar cómo debe actuar la administración para efectos de vincular a estos deudores tanto en la etapa de determinación oficial como en la etapa de cobro administrativo coactivo.

¹ Corte Constitucional de Colombia Sentencia C-210 de 2000, M.P. Dr. Fabio Morón Díaz

Continuación oficio

1. Etapa de determinación

En primer término, debe precisarse, como lo ha hecho la Corte Constitucional², que de conformidad con el artículo 29 superior “*El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.*”, lo cual, al decir de la misma Corte “... *no deja duda acerca de la operancia en el derecho administrativo y dentro de él en el procedimiento administrativo tributario, del conjunto de garantías que conforman la noción de debido proceso*”. A renglón seguido, refiriéndose puntualmente a la responsabilidad solidaria a la que se refiere el artículo 794 del Estatuto Tributario Nacional antes transcrito, expresó esa alta Corporación:

“[...] Sin perjuicio del fundamento constitucional que pueda tener la responsabilidad solidaria o subsidiaria en materia tributaria, asunto que no es objeto de debate dentro del presente proceso, los deudores solidarios o subsidiarios llamados por la ley a responder de obligaciones o deberes tributarios ajenos deben tener la posibilidad de ejercer las garantías derivadas del derecho al debido proceso, no solamente en el momento de ejecución coactiva de la obligación tributaria, sino, y especialmente, en el momento de su determinación. En efecto, si bien la obligación tributaria surge ex lege, y la solidaridad usualmente se deriva también de la misma ley, la obligación tributaria debe ser determinada respecto de cada contribuyente a través de un proceso en el cual, como se dijo, se evidencia la ocurrencia del hecho gravado, es decir el supuesto de hecho generador de la obligación tributaria, se establece la dimensión económica del mismo o base gravable y se aplica la tarifa correspondiente. En este proceso, por el interés jurídico que personalmente le asiste, tiene derecho de intervenir en todas sus etapas el deudor solidario.”

Además, la responsabilidad solidaria en materia tributaria exige la determinación e individualización de las personas solidariamente obligadas en cada uno de los supuestos legales en que dicha solidaridad resulta exigible, así como las circunstancias de la solidaridad que les incumbe según lo prescrito por los artículos 793 y siguientes del E.T. Es decir, dentro del proceso de determinación de la obligación tributaria que culmina con la liquidación de revisión, la liquidación de aforo o la resolución de sanción, es necesario individualizar los terceros que resultan ser solidariamente responsables y las circunstancias de su responsabilidad, en cada uno de los supuestos de hecho a que se refieren los artículos 793 y siguientes del E.T., pues así lo exige la naturaleza misma de esta solidaridad legal. De esta manera, es menester precisar lo siguiente en cada uno de esos casos:

g. En el caso del artículo 794, será necesario determinar quiénes son los socios, copartícipes, asociados, cooperados y comunero, conforme a sus aportes, y el tiempo durante el cual hubieran poseído dicho aporte durante el período gravable, como lo señala la misma disposición en comento.

(...)

² Corte Constitucional de Colombia Sentencia C-1201 de 2003, M.P. Dr. Marco Gerardo Monroy Cabra

Continuación oficio

Sólo de esta manera es posible que en todos los eventos anteriores, durante la etapa del cobro coactivo, la Administración libre un mandamiento de pago “determinando individualmente el monto de la obligación del respectivo deudor”, como lo ordena perentoriamente el inciso primero del artículo 828-1 del E.T. ahora bajo examen. Es decir los artículos 793 y siguientes exigen que, para que opere la responsabilidad solidaria, se demuestren los supuestos de hecho previstos en esas disposiciones.

Si lo anterior es así, es decir si antes de que se libre el mandamiento de pago es necesario determinar quiénes son los deudores solidarios y las circunstancias de su responsabilidad, a la actuación administrativa que culmina con esta determinación individual deben ser citados los que puedan resultar señalados como responsables solidarios. A ellos debe reconocérseles el derecho de responder requerimientos, presentar pruebas, presentar recursos e interponer excepciones, habida cuenta de que proceden no sólo las derivadas de la relación jurídico tributaria del principalmente obligado con el Estado, sino las personales propias del responsable subsidiario que puedan caber.

*Ahora bien, el proceso de determinación de la obligación tributaria y de la responsabilidad solidaria que se adelanta inicialmente por la Administración y que posteriormente da origen al cobro coactivo culmina con una resolución de liquidación de revisión, liquidación de aforo o imposición de sanción. **Estas, constituyen el título ejecutivo con base en el cual se profiere el mandamiento de pago dentro del proceso de ejecución coactiva. Nótese que no se trata de cualquier clase de título ejecutivo, sino de uno en el cual la obligación clara, expresa y exigible que en él se contiene es el resultado de un proceso que debe adelantarse con la vinculación e intervención de quien resulta ser solidariamente obligado.** Pues, como se acaba de explicar, aunque la responsabilidad solidaria surge ex lege, la determinación de la misma exige del proceso comentado. [...]*³ (Negrillas ajenas al texto original)

De conformidad con las normas y la jurisprudencia trascritas, lo que se resalta es que en respeto de los derechos fundamentales de defensa y al debido proceso, los deudores solidarios deben ser vinculados al proceso de determinación de las obligaciones tributarias, y que en tal virtud a aquellos les asistirá el derecho de responder requerimientos, presentar pruebas, interponer recursos y en general todas las actuaciones propias de ese proceso.

No obstante, aun estando clara la necesidad de vincular a los deudores solidarios, es imperativo precisar que, como lo reconoce la Corte Constitucional, no existe hoy día dentro del Estatuto Tributario Nacional ninguna disposición que imponga la obligación de vincular a los deudores solidarios a la etapa de determinación del impuesto, como tampoco existe un procedimiento expresamente reglado para estos efectos. En consecuencia, esa alta

³ Op. Cit nota al pie No. 2



MwKKB u/4i yDbg 1Bra lHY3 fcd8 6n0=

Validar documento firmado digitalmente en: <http://sedeelectronica.minhacienda.gov.co>

Continuación oficio

Corporación se ocupó de señalar la forma de vincular a los deudores solidarios de manera que se le garanticen los derechos a la defensa y al debido proceso, dijo la Corte:

*“[...] En tal virtud, **dado que actualmente no existe en el Estatuto Tributario una norma expresa que señale que el deudor solidario debe ser vinculado al referido proceso**, resulta forzoso concluir que resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 28 del Código Contencioso Administrativo, ubicado en el capítulo referente a las actuaciones administrativas iniciadas de oficio, que prescribe que cuando de ellas se desprenda que hay particulares que puedan resultar afectados en forma directa, a ellos debe comunicarse la existencia de la actuación y el objeto de la misma. El texto de la norma es el siguiente:*

“Art. 28. Cuando de la actuación administrativa iniciada de oficio se desprenda que hay particulares que pueden resultar afectados en forma directa, a estos se les comunicará la existencia de la actuación y el objeto de la misma.”

Vinculado el deudor solidario al proceso de determinación de la obligación tributaria en la forma prescrita por el artículo 28 del Código Contencioso Administrativo, el acto administrativo con el que este proceso finaliza, sea una liquidación oficial ejecutoriada o cualquier otro acto de la administración de impuestos debidamente ejecutoriada en el que se fijen sumas liquidadas de dinero a favor del fisco, pueden serle oponibles en su calidad de título ejecutivo, así como el mandamiento de pago proferido dentro del proceso de ejecución coactiva con fundamento en él.

*Sobre este supuesto, es decir previa comunicación del inicio de la actuación administrativa al deudor solidario, **no se hace necesario que se profiera un título ejecutivo independiente y adicional en contra él, sino que el título ejecutivo contra el deudor principal lo será igualmente contra el deudor solidario, como lo propone el inciso segundo del artículo 828-1, ahora acusado. [...]***

De acuerdo con lo anterior, consideramos que una vez la administración tributaria tenga conocimiento del incumplimiento del pago de los impuestos por parte de la Sociedad, está en el deber de vincular al proceso de determinación a los socios, copartícipes o asociados, en su calidad de deudores solidarios, para efectos de que a éstos les sea oponible el acto administrativo con el que se dé fin al proceso de determinación y que se constituirá en el título ejecutivo con el que se podrá iniciar el proceso de cobro administrativo coactivo.

Para los anteriores efectos, la administración deberá expedir un acto administrativo en el que ponga en conocimiento de los socios, copartícipes, asociados, en su calidad de deudores solidarios, la existencia del procedimiento de determinación, acto administrativo que deberá proferirse y notificarse en los términos del artículo 37 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que reemplazó al artículo 28 del Código Contencioso Administrativo a que se hace referencia en la citada

Continuación oficio

jurisprudencia y en el que se debe determinar quiénes son los responsables solidarios, la razón de su solidaridad y el monto de su obligación, según lo expresa la Corte.

Ahora bien, como también lo señala la Corte Constitucional, el deber de notificar a los socios, copartícipes, asociados, en su calidad de deudores solidarios, la existencia del procedimiento de determinación no modifica las normas del procedimiento tributario, veamos:

*“[...] 12. Ahora bien, la comunicación del inicio de la actuación administrativa al deudor solidario llevada a cabo en la forma prevista por el artículo 28 del Código Contencioso Administrativo **no modifica las normas del procedimiento administrativo de determinación de las obligaciones tributarias.**”*

(...)

Las reglas sobre competencia, términos procesales, medios de prueba, recursos, etc., siguen siendo los mismos. Es más, como lo señalan varios de los intervinientes, actualmente es aceptada tal posibilidad de intervención de los terceros responsables mediante la integración de un litis consorcio facultativo, sin que ello implique alteración de las normas de procedimiento vigentes. Por ello, la comunicación surtida en los términos del artículo 28 del C.C.A. no tiene el efecto de modificar las disposiciones procedimentales tributarias. [...]” (Negrillas ajenas al texto original)

Siendo ello de esa manera, a nuestro juicio lo expresado por la Corte Constitucional, implicaría dos cosas a saber:

1. Que los actos expedidos dentro del proceso de determinación deben proferirse en contra de la sociedad como sujeto pasivo del tributo, y no contra los deudores solidarios, lo cual resultaría concordante con lo establecido en el inciso segundo del artículo 828-1 del Estatuto Tributario Nacional conforme con el cual *“Los títulos ejecutivos contra el deudor principal lo serán contra los deudores solidarios y subsidiarios, **sin que se requiera la constitución de títulos individuales adicionales**”*.
2. Que al no modificarse las normas de procedimiento, una vez notificados los deudores solidarios del proceso de determinación oficial mediante el acto administrativo a que se hizo referencia antes, los deudores solidarios deberán vincularse al proceso de determinación en la etapa en que éste se encuentre, y

⁴ *Op. Cit.* nota al pie No. 2

Continuación oficio

por consiguiente podrán realizar las actuaciones propias de la respectiva etapa procesal.

2. Etapa de cobro

En relación con la vinculación de deudores solidarios en el proceso de cobro administrativo coactivo el Estatuto Tributario Nacional señala:

“Artículo 828-1. Vinculación de deudores solidarios. <Artículo adicionado por el artículo 83 de la Ley 6 de 1992> **La vinculación del deudor solidario se hará mediante la notificación del mandamiento de pago.** Este deberá librarse determinando individualmente el monto de la obligación del respectivo deudor y se notificará en la forma indicada en el artículo 826 del Estatuto Tributario.

<Inciso adicionado por el artículo 9 de la Ley 788 de 2002> **Los títulos ejecutivos contra el deudor principal lo serán contra los deudores solidarios y subsidiarios, sin que se requiera la constitución de títulos individuales adicionales.**”(Negrillas nuestras)

En el mismo sentido, el Código Civil señala:

“Artículo 1434. Los títulos ejecutivos contra el difunto lo serán igualmente contra los herederos; pero los acreedores no podrán entablar o llevar adelante la ejecución, sino pasados ocho días después de la notificación judicial de sus títulos.”

En la interpretación de las normas transcritas, debe tenerse en cuenta lo señalado por la Corte Constitucional en la ya citada Sentencia C- 1201 de 2003:

“[...] En conclusión, la Corte entiende que el artículo 828-1 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. [...]”⁵ (Negrillas ajenas al texto original)

De tal manera, entendiendo que los deudores solidarios fueron citados oportunamente al proceso de determinación oficial como lo exige la Corte en la jurisprudencia trascrita, revisemos ahora la vinculación de los deudores solidarios al proceso de cobro administrativo coactivo, para lo cual hacemos nuestro lo expresado al respecto por el Consejo de Estado, así:

“[...] Observa la Sala que el mandamiento de pago establece claramente tanto el porcentaje que le corresponde como socia a la demandante en la obligación tributaria a

⁵ Corte Constitucional. Sentencia C – 1201 de 2003 M.P.: Dr. Marco Gerardo Monroy Cabra.

Continuación oficio

*cargo de la sociedad como el monto de la obligación a su cargo, **cumpliendo con la vinculación en debida forma, independiente del título ejecutivo** que soporta la aludida obligación, con el que no es conducente confundirlo como lo hace el demandante.*

*En los términos analizados se modifica la jurisprudencia de la Sección, en el sentido de aclarar que a partir de la expedición de la Ley 6 de 1992, **el documento por medio del cual se vincula a los deudores solidarios al proceso de cobro coactivo es el mandamiento de pago expedido a su nombre y debidamente notificado, sin que se requiera para esto acto administrativo adicional anterior ni posterior y en ningún caso se hará mediante el título ejecutivo que es el documento preexistente a la iniciación del citado proceso y que da origen al mismo.***

Existe respaldo a lo hasta aquí plasmado, por parte de la Corte Constitucional en el texto de las Sentencias C-210 de marzo 1º de 2000, por la cual se declaró la exequibilidad del artículo 794 y su parágrafo del Estatuto Tributario, así como la C-1201 de diciembre 9 de 2003 que consideró ajustado a la Constitución Política el artículo 828-1 ibídem como fue adicionado por los artículos 83 de la ley 6ª de 1992 y 9º de la ley 788 de 2002. Expone la primera de ellas en relación con la solidaridad en materia tributaria:

“La figura de la solidaridad es de creación legal y también el establecimiento de sus excepciones. Por lo tanto bien puede el legislador introducir la responsabilidad solidaria como un mecanismo tendiente a impedir la práctica de la evasión tributaria”

“La responsabilidad nace de la condición simple y voluntaria de ser socio, independientemente de si se tiene o no la representación o administración del ente social. El hecho del reconocimiento del ente social como una persona distinta de sus socios o miembros, no es obstáculo para que el legislador establezca un tipo especial de responsabilidad fiscal”

Y Concluye: “El legislador en virtud de su libertad de configuración puede señalar los elementos de la obligación tributaria, estableciendo una pluralidad de sujetos que se encuentran comprometidos en la satisfacción de una misma prestación, uno al lado del otro, es decir, los socios al lado de la sociedad y no en lugar de ésta”.

Es claro de lo anterior, que la solidaridad de los socios por las deudas de la sociedad se genera per se, por el solo hecho de pertenecer a ella, luego para hacerlos responsables de las mismas no se requiere pronunciamiento adicional alguno.

*La segunda de las Sentencias citadas aclara que **“No puede confundirse el acto procesal de notificación del mandamiento de pago, con el título ejecutivo, ya que el primero es el medio a través del cual es posible la vinculación del deudor solidario al proceso de cobro, y el segundo la causa material que justifica tal vinculación, es decir el acto contentivo de la obligación clara, expresa y exigible cuyo cobro se pretende”***

Continuación oficio

Y continúa: **“Sobre este supuesto, es decir previa comunicación de la actuación administrativa al deudor solidario, no se hace necesario que se profiera un título ejecutivo independiente y adicional contra él, sino que el título ejecutivo contra el deudor principal lo será igualmente contra el deudor solidario como lo propone el inciso segundo del artículo 828-1”**

Para concluir: **“No resulta contrario a la Constitución que el legislador disponga como lo hace en el inciso primero, que la vinculación del deudor solidario al proceso de ejecución coactiva se haga mediante la notificación del mandamiento de pago” y “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”.**

No cabe duda como lo afirma la Corte, que no es dable pretender que el título ejecutivo tenga alguna relación con el medio idóneo para vincular al proceso al deudor solidario, que es únicamente el mandamiento de pago, como tampoco la hay de que basta con un solo título cobrable a nombre del principal para hacer efectivo el cobro a los solidarios, sin que se requiera constituir a nombre de cada uno de ellos un título adicional.” [...]⁶ (Énfasis nuestro)

De acuerdo con lo anterior, la forma de vincular a los deudores solidarios es aquella expresamente establecida en el artículo 828-1 del Estatuto Tributario según el cual **“se hará mediante la notificación del mandamiento de pago”**. Ahora bien, el mandamiento de pago debe librarse en los términos ordenados por el artículo 828-1 del Estatuto Tributario Nacional *supra*, esto es **“determinando individualmente el monto de la obligación del respectivo deudor”**, para lo cual debe tenerse en cuenta lo normado en el artículo 794 *ibídem*, esto es que el monto de la obligación se tase **“a prorrata de sus aportes o participaciones”** en la sociedad. Lo anterior, resulta concordante con lo señalado en el parágrafo del artículo 831 *ibídem* conforme con el cual **“Contra el mandamiento de pago que vincule los deudores solidarios procederán además, las siguientes excepciones: 1. La calidad de deudor solidario. 2. La indebida tasación del monto de la deuda”**.

Es decir que en este caso, no es válido notificar a los socios, coparticipes o asociados el mandamiento de pago librado contra la sociedad, debiendo entonces librarse mandamientos de pago para cada uno de los socios, coparticipes o asociados, en las condiciones arriba señaladas.

En todo caso, los mandamientos de pago deberán notificarse siguiendo el procedimiento indicado por el artículo 826 del Estatuto Tributario Nacional, esto es, personalmente o, si ello no es posible, por correo, y de ser el caso acudiendo a las demás normas que sobre notificación trae esa norma en sus artículos 563 y siguientes. Todo lo anterior, sin perjuicio

⁶ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C.P.: Martha Teresa Briceño De Valencia. Sentencia del 31 de julio de 2009. Rad.: 25000-23-27-000-2004-90729-01 (17103)

Continuación oficio

de la necesidad de haber vinculado a los deudores solidarios al proceso de determinación como lo señala la Corte Constitucional en la citada Sentencia C-1201 de 2003, y que se refiere al proceso descrito en las respuestas a los primeros de sus interrogantes .

En lo que hace a la forma en que responden los socios de la sociedad, en su calidad de deudores solidarios, como ya se señaló antes se encuentra claramente delimitada en el artículo 794 *supra* según el cual dicha responsabilidad siempre será a prorrata de sus aportes o participaciones en la respectiva sociedad. Ahora bien, dentro de ese límite y toda vez que en este caso la responsabilidad recae directamente sobre el socio como persona natural, ha de entenderse que responderá por las obligaciones así determinadas con su propio patrimonio, y sin perjuicio de que posteriormente esté habilitado para repetir contra la sociedad por las obligaciones por él canceladas. A este respecto se pronunció la Corte Constitucional en los siguientes términos:

*“[...] En cuanto a que el artículo 794 del Estatuto Tributario desconoce los principios de justicia y equidad (art. 95-9), que debe soportar todo sistema tributario, esta Corporación tampoco prohija tal tesis expuesta por el demandante, por cuanto la responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad no es una carga injusta, ya que la figura de la responsabilidad tributaria, no traslada la carga tributaria a los socios, quienes, entre otras cosas, en razón de la solidaridad pueden recobrar lo pagado, subrogándose en los derechos de la Nación frente a la sociedad, hasta concurrencia de su importe, es decir, que la responsabilidad solidaria de los socios, es una regla general equitativa y justa, como quiera que la obligación fiscal, esto es, los sujetos, el hecho gravado, la base gravable y la tarifa, reposa, principalmente sobre el ente societario, como deudor tributario, de manera que, en el evento jurídico en que surja la aplicación del principio de solidaridad, **el socio podría cancelar de su propio patrimonio la obligación tributaria y posteriormente subrogarse en los derechos del acreedor fiscal y naturalmente repetir contra los demás socios por la suma pagada, pues recuérdese que de la clase y naturaleza de las obligaciones solidarias está la posibilidad legal que uno de los deudores solidarios que pague al acreedor puede subrogare en los créditos que haya satisfecho para luego recuperar el mayor valor pagado de la prestación debida hasta concurrencia de su deuda.***

En consecuencia, la Sala debe reiterar que la responsabilidad establecida en el artículo 794 del Estatuto Tributario se centra o se reduce al monto de los aportes, o eventualmente al capital principal y durante un tiempo específico, el cual se circunscribe al respectivo período gravable en donde los aportes se hubiesen poseído, motivo por el cual no le asiste razón al demandante en su tesis, pues el segmento normativo acusado no exige al socio que responda fiscalmente por las deudas tributarias, más allá de sus aportes, lo que es apenas justo, equitativo y proporcional en un sistema tributario moderno. [...]”⁷

⁷ Op. Cit nota al pie número 1

Continuación oficio

Siendo ello de esa manera, para dar respuesta sus inquietudes, toda vez que los deudores solidarios, en este caso los socios, coparticipes o asociados, se vinculan al proceso de cobro de manera independiente del deudor principal, al punto que a cada uno de ellos se les debe expedir y notificar un mandamiento de pago que contenga el monto de la obligación a su cargo, se colige que les serán aplicables todos y cada uno de los procedimientos, términos y ritualidades propias del proceso de cobro coactivo, dentro de las cuales se encuentra la posibilidad de decretar medidas cautelares de embargo y secuestro sobre los bienes de su propiedad, ya que como se precisó a espacio líneas atrás los socios como deudores solidarios responden con su propio patrimonio. En ese orden de ideas, el procedimiento para decretar y materializar las medidas cautelares a los deudores solidarios será el establecido en los artículos 837 a 840 del Estatuto Tributario Nacional, en concordancia con lo normado en los artículos 593 y siguientes del Código General del Proceso, conforme con la remisión que a esa norma efectúan los artículos 839-1 y 839-2 del Estatuto Tributario Nacional.

En cuanto a la existencia de excepciones al deber de solidaridad de los socios respecto de las obligaciones de la sociedad, al decir de la Corte Constitucional “*La figura de la solidaridad es de creación legal, y también el establecimiento de sus excepciones*”⁸ de manera que las únicas excepciones en materia tributaria serán las establecidas en el Estatuto Tributario Nacional.

Por último, la verificación y determinación del monto de los aportes de los socios a la sociedad, así como de los bienes de propiedad de la sociedad y de cada uno de sus socios, es una tarea que corresponde efectuar a las autoridades tributarias de la entidad territorial, para lo cual le recordamos que conforme con el artículo 825-1 del Estatuto Tributario Nacional “*Dentro del procedimiento administrativo de cobro los funcionarios de cobranzas, para efectos de la investigación de bienes, tendrán las mismas facultades de investigación que los funcionarios de fiscalización*”, esto es las facultades establecidas en el artículo 684 *ibídem*.

Cordialmente,

LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: César Segundo Escobar

⁸ Op. Cit nota al pie número 7