

Subdirección de Normativa y Doctrina

**Virtual Radicado No.
000S2022906760**

100208192-1098

Bogotá, D.C. **07/09/2022**

Tema: Procedimiento tributario
Descriptores: Sanción por extemporaneidad
Fuentes formales: Artículos 571, 572, 573 y 798 del Estatuto Tributario
Corte Constitucional, Sentencia C-140 de 2007
Consejo de Estado, Sentencia No. 15034 del 2 de agosto de 2006
Consejo de Estado, Sentencia No. 25369 del 30 de septiembre de 2021
Concepto No. 095060 del 29 de septiembre de 2000
Oficio No. 026049 del 16 de octubre de 2019

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia la peticionaria plantea las siguientes inquietudes frente a la situación tributaria de organismos deportivos, tales como federaciones, ligas y clubes deportivos y clubes promotores constituidos como entidades sin ánimo de lucro (en adelante "ESAL"), cuyos órganos de administración y de control "*estuvieron vacantes por algunos periodos, sin rendición de cuentas ni cumplimiento de deberes tributarios formales*":

"(...)

- i) *Si durante el periodo en que los organismos deportivos se encontraron acéfalos, no se cumplió con el deber de presentación de las obligaciones tributarias asignadas en el RUT, en tal sentido, ¿esta obligación le corresponde al anterior o al actual representante legal?*
- ii) *De ser así, ¿es deber del nuevo órgano de administración presentar las respectivas obligaciones respecto de las cuales no cuenta con información?"*

Subdirección de Normativa y Doctrina

Sobre el particular, las consideraciones generales de este Despacho son las siguientes, no sin antes reiterar que **no le corresponde pronunciarse sobre situaciones de carácter particular ni prestar asesoría específica, por lo que corresponderá a la peticionaria definir, en su caso puntual, las obligaciones tributarias sustanciales y formales a las que haya lugar.**

La interpretación oficial de esta Subdirección (cfr. Concepto No. 095060 del 29 de septiembre de 2000) ha señalado que, en materia tributaria, existen dos clases de obligaciones: i) Las obligaciones tributarias sustanciales y ii) las obligaciones tributarias formales (tales como presentar declaraciones). Sobre estas últimas, se ha indicado que sirven para hacer efectivas las obligaciones tributarias sustanciales en un tiempo y lugar determinados.

Al respecto, el artículo 579 del Estatuto Tributario establece que la presentación de las declaraciones tributarias deberá efectuarse en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el Gobierno nacional. Estos plazos constituyen el término máximo en que los contribuyentes, responsables y agentes de retención deben cumplir con sus obligaciones correspondientes. Así, está dentro de la responsabilidad del contribuyente, responsable o agente de retención de los tributos atender debida y oportunamente dichos plazos -según sea el caso- con el fin de evitar sanciones (i.e., sanciones por extemporaneidad o por no declarar).

Tratándose de los responsables por el cumplimiento de las obligaciones formales, el artículo 571 del Estatuto Tributario indica que los contribuyentes o responsables directos del pago de los impuestos, deben cumplir los deberes formales que la ley o el reglamento señalen, personalmente o por medio de sus representantes y, a falta de éstos, por el administrador del respectivo patrimonio. Nótese que, para el caso de las personas jurídicas y sociedades de hecho, el literal c) del artículo 572 *ibídem* establece que deben cumplir con dichas obligaciones los gerentes, administradores y, en general, los representantes legales, responsabilidad que puede ser delegada en los términos de dicho artículo.

Este marco normativo resulta aplicable a todos los contribuyentes y responsables de impuestos, según sea cada caso particular, razón por la cual en el caso que se evidencie un incumplimiento respecto del deber formal de presentar las declaraciones tributarias deberá darse debido cumplimiento al mismo en los términos de ley.

Ahora, aspectos particulares relacionados con la situación de órganos de administración y representación de una entidad puntual al momento en que se configuró el incumplimiento, así como la información disponible para cumplir con esta obligación, no resultan materia de análisis del presente oficio, por no ostentar este Despacho competencia legal para pronunciarse al respecto (cfr. artículo 56 *ibídem*).

También, será importante considerar que los artículos 573 y 798 del Estatuto Tributario establecen una responsabilidad subsidiaria para los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros, por las consecuencias que se deriven del incumplimiento. Sobre esto, la Corte Constitucional en Sentencia C-140 de 2007 ha precisado su alcance, así:

“Explicando en qué consiste concretamente la solidaridad tributaria, la Corte también ha señalado que, si bien la relación jurídica tributaria sustancial nace entre el Estado y los directamente responsables, el efecto de la solidaridad consiste en extender el ámbito de la responsabilidad tributaria, de manera que pueda ser exigida directamente a otros sujetos distintos del principalmente obligado. De manera similar, la subsidiariedad en materia tributaria implica que hay un sujeto llamado por la ley a responder de obligaciones o

Subdirección de Normativa y Doctrina

deberes tributarios ajenos, en caso de incumplimiento del principalmente obligado. De esta manera, puede afirmarse que, si bien ambas figuras extienden la responsabilidad tributaria a personas diferentes del directamente responsable, es distinta la exigibilidad del pago a los deudores solidarios y subsidiarios en materia tributaria, pues respecto de los primeros la exigibilidad de la obligación surge coetáneamente para ellos y para el deudor principal, **mientras que para el deudor subsidiario la obligación sólo se hace exigible cuando la Administración ha intentado infructuosamente cobrar al deudor principal, y ya no existe forma procesal de obtener el pago de manera forzada.** De cualquier manera, tanto la solidaridad como la subsidiariedad, al ser dispuestas por la ley, tienen el efecto de hacer radicar obligaciones en cabeza de terceros diferentes al principalmente obligado". (Negrilla fuera de texto)

Sobre este punto la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de radicación No. 25369 del 30 de septiembre de 2021 consejera ponente Myriam Stella Gutiérrez Argüello, indicó:

"Así, la responsabilidad subsidiaria procede cuando el obligado principal no responde, lo que presupone i) que ya se encuentre establecida y debidamente configurada la obligación y ii) que el cumplimiento de la misma sea reclamado primigeniamente al responsable principal, y si surtido esto, no es posible obtener el correspondiente cumplimiento de la obligación, entonces sí procedería exigirla del responsable subsidiario". (Negrilla fuera de texto)

Finalmente, es importante precisar que, tal como lo concluyó el Oficio No. 026049 del 16 de octubre de 2019, las cuestiones prácticas relacionadas con la forma como se establece la responsabilidad frente a cada deudor están a cargo del funcionario competente y corresponderá a dicha autoridad revisarlas en cada caso particular.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad" –"Doctrina", dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá, D.C.

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda