



La responsabilidad del administrador en hipótesis de inexactitud tributaria

Liability of the Administrator in Hypothesis of Tax Inaccuracy

A responsabilidade do administrador nas hipóteses de inexatidão fiscal

DANIEL OCHOA GIRALDO*
ESTEBAN VILLEGAS PALACIO**

* Abogado, Universidad de Medellín; especialista en Derecho Tributario, Universidad Externado de Colombia; especialista en Derecho Societario, Universidad Eafit. Actualmente se desempeña como socio en Romaro Legal S.A.S. Colombia. Correo electrónico: daniel.ochoa@romarolegal.com. Enlace Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-1168-7384>

** Abogado, Universidad de Medellín; especialista en Derecho de los Negocios, Universidad Externado de Colombia. Actualmente se desempeña como socio en Romaro Legal S.A.S. Colombia. Correo electrónico: esteban.villegas@romarolegal.com. Enlace Orcid: <https://orcid.org/0009-0005-4927-8622>.

DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n24.07>

Resumen

La normativa societaria colombiana establece deberes de conducta para los administradores de las sociedades comerciales, quienes, en caso de incumplirlos, podrán ver comprometida su responsabilidad. No obstante, se puede afirmar que jurisprudencialmente se ha establecido, especialmente por la Delegatura para Procedimientos Mercantiles de la Superintendencia de Sociedades y recientemente por la Corte Suprema de Justicia, la Business Judgment Rule como estándar de revisión judicial de las actuaciones de los administradores.

Por su parte, la normativa tributaria colombiana dispone múltiples obligaciones para las sociedades en su rol de obligados tributarios, a las cuales el administrador debe dar cumplimiento. Esto, a pesar de la complejidad, vastedad, modificación constante y especialidad de las normas tributarias, lo cual, no en pocas ocasiones, entra a ser revisado por la administración de impuestos, resultando en procesos de determinación oficial por inexactitud o por corrección. Lo anterior conlleva mayores saldos a pagar o menores saldos a favor, sanciones por inexactitud o por corrección, intereses moratorios y hasta procesos de carácter penal.

El presente artículo propone abordar la responsabilidad de los administradores en hipótesis en las cuales la sociedad por aquellos administrada se vea abocada a dichos procedimientos de determinación iniciados por la administración de impuestos.

Palabras clave: responsabilidad del administrador, regla de la discrecionalidad en los negocios, culpabilidad, diferencia de criterio, interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable, sanción por inexactitud, sanción por corrección.

Abstract

Colombian corporate regulations establish duties of conduct for the administrators of commercial companies, who in case of breaching them, may see their responsibility compromised. However, it can be affirmed that case law has established, especially by the Delegation for Commercial Procedures of the Superintendence of Companies and recently by the Supreme Court of Justice, the Business Judgment Rule as a standard for judicial review of the actions of administrators.

For its part, Colombian tax regulations provide several obligations for companies in their role as taxpayers, to which the administrator must comply despite the complexity, vastness, constant modification and specialty of tax regulations, which, not infrequently it is reviewed by the tax administration, resulting in official determination processes due to inaccuracy or correction, leading to higher taxes to pay or lower balances in favor, penalties for inaccuracy or correction, late interest and even criminal proceedings.

This article proposes to address the liability of administrators in cases in which the company managed by them is subject to such determination procedures initiated by the tax administration.

Keywords: Responsibility of the Administrator, Business Judgment Rule, Culpability, Difference of Criteria, Reasonable Interpretation in the Appreciation or Interpretation of the Applicable Law, Penalty for Inaccuracy, Penalty for Correction.

Resumo

As normas societárias colombianas estabelecem deveres de conduta para os administradores de sociedades comerciais que, em caso de descumprimento, podem ver sua responsabilidade comprometida. No entanto, pode-se afirmar que jurisprudencialmente tem estabelecido, especialmente pela Delegacia de Processos Comerciais da Superintendência de Empresas e recentemente pelo Supremo Tribunal de Justiça, a regra da discricionariedade nos negócios como norma de controle judicial dos atos dos administradores.

Por sua vez, a regulamentação tributária colombiana prevê múltiplas obrigações para as empresas em seu papel de contribuintes, às quais o administrador deve cumprir, apesar da complexidade, vastidão, modificação constante e especialidade da regulamentação tributária, que, não raramente, é revista pelo fisco administrativa, resultando em processos de apuração por inexatidão ou retificação, acarretando maiores saldos a pagar ou menores a favor, multas por inexatidão ou retificação, juros de mora e até processos criminais.

Este artigo se propõe a tratar da responsabilidade dos administradores nos casos em que a sociedade por eles administrada esteja sujeita a tais processos de apuração instaurados pela administração tributária.

Palavras-chave: responsabilidade do administrador, regra de discricionariedade nos negócios, culpa, diferença de critério, interpretação razoável na apreciação ou interpretação da lei aplicável, multa por inexatidão, multa por retificação.

Introducción

Los administradores de sociedades están sujetos, de forma general, al cumplimiento de tres deberes, esto es, el de buena fe, el de lealtad y el de la diligencia de un buen hombre de negocios¹. Su incumplimiento, en los términos de ley, deriva en que “responderán solidaria e ilimitadamente de los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen a la sociedad, a los

1 Según se desprende del artículo 23 de la Ley 222 de 1995 (Reyes Villamizar, 2019).

socios o a terceros” (artículo 200 del Código de Comercio, subrogado por el artículo 24 de la Ley 222 de 1995). A esta tajante y extrema responsabilidad se suma la inversión de la carga de la prueba ocasionada por la presunción de culpa en su contra que establece la ley “en los casos de incumplimiento o extralimitación de sus funciones, violación de la ley o de los estatutos” o cuando “hayan propuesto o ejecutado la decisión sobre distribución de utilidades en contravención a lo prescrito en el artículo 151” (sentencia C-123 de 2006, Corte Constitucional). De la sola lectura de esta norma se podría disuadir fácilmente a una persona de que osara aceptar el cargo de administrador de una sociedad o para que en caso de aceptarlo fuera en extremo precavida.

No obstante, la Delegatura para Procedimientos Mercantiles de la Superintendencia de Sociedades (Delegatura), con la sentencia 801-72 de 2013, introdujo jurisprudencialmente la denominada Business Judgment Rule o regla de la discrecionalidad de los negocios (RDN) de origen anglosajón, a través de la cual se ha dado por establecer jurisprudencialmente un estándar de revisión de las actuaciones de los administradores, generando un deber de abstención del juez de suplantar la decisión tomada por el administrador y solo revisar la misma en ciertos eventos específicos.

Dicha regla jurisprudencial, que ha venido siguiendo la Delegatura a través de los años (aunque con algunos vaivenes²), ha sido objeto de propuestas legislativas, tal como consta en los proyectos de ley 070 de la Cámara de Representantes de 2015 y 02 de 2017 del Senado, las cuales no han salido avante hasta ahora, y recientemente ha sido objeto de reconocimiento (aunque en *obiter dicta*) por la Corte Suprema de Justicia (sentencia SC2749 de 2021).

Ahora bien, la responsabilidad del administrador a la luz de la normativa citada podría verse comprometida en el evento de que la sociedad por aquella administrada se vea sujeta a un proceso de determinación oficial por inexactitud o por corrección efectuado por la administración de impuestos, pues a través de los mismos podrá desconocer partidas declaradas por la sociedad y, en últimas, resultar en mayores impuestos a pagar o menores saldos a favor, aplicación de sanciones por inexactitud o por corrección, intereses moratorios y eventuales consecuencias penales.

Si bien dichas determinaciones tomadas por la administración de impuestos son susceptibles de ser controvertidas por la sociedad tanto en instancia de procedimiento administrativo, como de contencioso administrativo, la misma puede resultar desfavorable a la sociedad, quedando esta sujeta a responder por lo conceptos mencionados.

Ahora, se cuestiona sobre si la sociedad, los socios o terceros (según la legitimación por activa que dispone el artículo 200 del Código de Comercio) podrían procurar la

2 Como se puede ver en sentencia 800-35 del 2 de mayo de 2017, caso “Materiales y Metales Ltda.”, en la cual la Delegatura señaló que no era del resorte de dicho despacho escrutar la decisión de basar la política comercial de la compañía mediante ventas a crédito, si escrutó la responsabilidad del administrador por no efectuar una adecuada ejecución de dicha decisión.

responsabilidad del administrador por los perjuicios sufridos con ocasión de las declaraciones o correcciones efectuadas, en últimas, por el administrador.

En el evento de que así fuere, se cuestiona sobre si en efecto el administrador podría ser responsable por dichos perjuicios y cómo debería aplicar el estándar de revisión el juez que conozca la controversia.

I. Régimen societario de administradores

A. ¿Quiénes se consideran administradores en Colombia?

En los términos de la Ley 222 de 1995, se consideran administradores: (1) el representante legal, (2) el liquidador, (3) el factor, (4) los miembros de juntas o consejos directivos, y (5) quienes de acuerdo con los estatutos ejerzan o detenten esas funciones.

Valga señalar que los suplentes de los mencionados administradores también se considerarán como tales, cuando actúen efectivamente en casos de ausencia temporal o definitiva de aquellos (Supersociedades, 12 de julio de 2022).

Por su parte, el parágrafo del artículo 27 de la Ley 1258 de 2008 introduce la figura del administrador de hecho, el cual, sin ser uno de los contemplados en la Ley 222 de 1995, puede llegar a responder como tal si se inmiscuye en una actividad positiva de gestión, administración o dirección de la sociedad.

Si bien estas son disposiciones legales, también la Superintendencia de Sociedades (Supersociedades), en un criterio más amplió, llegó a señalar otrora que se consideraban también administradores

las personas que por razón de las responsabilidades propias de sus cargos, actúan en nombre de la sociedad, como sucede con los vicepresidentes, subgerentes, gerentes zonales, regionales, de mercadeo, financieros, administrativos, de producción, y de recursos humanos, entre otros, quienes pueden tener o no la representación de la sociedad en términos estatutarios o legales y serán administradores si ejercen funciones administrativas o si las detentan, de donde resulta que es administrador quien obra como tal y también lo es quien está investido de facultades administrativas (Supersociedades, 25 de marzo de 2008).

B. Deberes de los administradores

Como fue señalado, a voces de la Ley 222 de 1995, los administradores están sometidos a unos deberes de conducta que se pueden agrupar en tres, a saber: (1) el de buena fe, (2) el de lealtad y (3) el de la diligencia de un buen hombre de negocios.

El deber de buena fe (que no solamente aplica para los administradores sino para todo contratante, en los términos del artículo 1603 del Código Civil, aunque la norma optó por señalarlo expresamente) supone que la actuación del administrador deberá ser honrada, leal, con conciencia recta y estar exenta de fraude o cualquier otro vicio.

Por su parte, el deber de lealtad supone que las actuaciones del administrador consulten los mejores intereses de la sociedad (Reyes Villamizar, 2018). En este caso, el artículo 23 de la Ley 222 de 1995 dispone unos deberes específicos de conducta relacionados con el deber genérico de lealtad, tal como el señalado en su numeral 7.º:

Abstenerse de participar por sí o por interpuesta persona en interés personal o de terceros, en actividades que impliquen competencia con la sociedad o en actos respecto de los cuales exista conflicto de interés, salvo autorización expresa de la junta de socios o asamblea general de accionistas.

De igual forma, el artículo mencionado, establece el deber del administrador de actuar con la *diligencia de un buen hombre de negocios*, estándar de conducta que difiere del conocido por el derecho civil como el de *buen padre de familia*. Si bien no existe una definición específica de que se entiende por la diligencia de un buen hombre de negocios, doctrinaria y jurisprudencialmente se ha entendido como las actuaciones que un profesional, o un comerciante ejerce sobre sus propios asuntos, de forma cuidadosa, verificando que la misma se ajuste a la ley y los estatutos, informándose adecuadamente, pero también, tomando los riesgos propios de un empresario, aspecto en el cual podría considerarse una diferencia con el criterio del buen padre de familia, del cual no se esperaría que tomara tales riesgos, pues su función es más la de prevenirlos. En cumplimiento de dicho deber de diligencia, la norma establece unos deberes específicos, entre ellos, el de cumplir con el desarrollo del objeto social o velar por el cumplimiento de las disposiciones legales o estatutarias, dentro de las cuales se encuentran las de “naturaleza laboral, fiscal, ambiental, comercial, contable, de protección al consumidor, de propiedad intelectual y respecto de las normas sobre competencia, protección de datos personales, entre otras” (Supersociedades, 12 de julio de 2022).

C. Régimen de responsabilidad de los administradores

En el evento de que los administradores no cumplan con los deberes a su cargo, podrán ver comprometida su responsabilidad según voces del artículo 200 del Código de Comercio, el cual señala³:

3 Subrogado por el artículo 24 de la Ley 222 de 1995.

Los administradores responderán solidaria e ilimitadamente de los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros.

No estarán sujetos a dicha responsabilidad, quienes no hayan tenido conocimiento de la acción u omisión o hayan votado en contra, siempre y cuando no la ejecuten.

En los casos de incumplimiento o extralimitación de sus funciones, violación de la ley o de los estatutos, se presumirá la culpa del administrador.

De igual manera se presumirá la culpa cuando los administradores hayan propuesto o ejecutado la decisión sobre distribución de utilidades en contravención a lo dispuesto en el artículo 151 del Código de Comercio y demás normas sobre la materia.

Del artículo se pueden extraer las siguientes características de la responsabilidad del administrador:

- Es una responsabilidad solidaria e ilimitada, lo que la diferenciaría de otro tipo de responsabilidades establecidas en la normativa civil, tal como la subsidiaria (Reyes Villamizar, 2019).
- La responsabilidad se da, tanto por dolo, como por culpa, no calificando la norma un grado específico en los términos del artículo 63 del Código Civil. Lo cual no en pocas ocasiones ha sido problemático puesto que se ha llegado a entender que cuando la norma hace referencia al buen hombre de negocios, hace referencia a la responsabilidad con un grado de culpa levísima⁴.
- Están legitimados por activa para reclamar la responsabilidad del administrador, tanto (1) la sociedad, en este caso, en ejercicio de la acción social de responsabilidad establecida en el artículo 25 de la Ley 222 de 1995, (2) los socios y (3) los terceros, estos dos últimos de forma directa⁵, bajo la denominada acción individual de responsabilidad, la cual conlleva a dificultades en cuanto a la reclamación de indemnización de perjuicios⁶.

4 Por esta razón, tal como lo expone el proyecto de ley 070 de 2015 de la Cámara de Representantes, se buscó “no aplicarles a los administradores el régimen jurídico previsto en el artículo 63 del Código Civil, relativo a la clasificación de las culpas. Debido a la exclusión de esta norma se redefine el deber de cuidado para diferenciarlo del concepto civilista de culpa. En el proyecto se afirma, en efecto, que el administrador deberá cumplir sus funciones con la diligencia que una persona prudente juzgaría razonable a la luz de las circunstancias propias de cada decisión. Se trata, pues, de un patrón de conducta novedoso y desprovisto de las complejidades inherentes a la graduación de las culpas”. No obstante, en sentencia del 7 de julio de 2021, la Corte Suprema de Justicia señaló: “Cumple precisar, con todo, que al haber hecho referencia expresa el legislador colombiano al modelo abstracto del ‘buen hombre de negocios’, como parámetro para escrutar la actuación del administrador, se obvió conscientemente la remisión a la clasificación tripartita de las culpas consagrada en el artículo 63 del Código Civil, y por supuesto, a la levísima, que jurisprudencialmente ha servido para determinar la responsabilidad de ciertos profesionales, como por ejemplo, los dedicados a la actividad bancaria”.

5 “Lo dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio de los derechos individuales que correspondan a los socios y a terceros”. Inciso final artículo 25, Ley 222 de 1995

6 “A pesar de lo anterior, las reglas vigentes en materia de responsabilidad de administradores no le permiten a este Despacho decretar la indemnización de perjuicios reclamada por el demandante. Ello se debe a que las actuaciones controvertidas en este proceso lesionaron en forma directa el patrimonio de Servisurco S.A. y solo

- No estarán sometidos a dicha responsabilidad quienes: (1) no hayan tenido conocimiento de la acción u omisión, o (2) hayan votado en contra, siempre y cuando no la ejecuten.
- Existe una presunción de culpa en contra del administrador en los eventos de: (1) incumplimiento de sus funciones, (2) extralimitación de sus funciones, (3) violación de la ley, (4) violación de los estatutos, (5) cuando haya propuesto la decisión sobre distribución de utilidades en contravención a lo dispuesto en las normas aplicables, o (6) cuando se haya ejecutado esta última decisión. Lo cual implica que, en estos casos, se invierte la carga de la prueba y es el administrador el que deberá demostrar su inculpabilidad⁷.

II. Regla de discrecionalidad en los negocios

A. Definición y propósito de la regla de discrecionalidad en los negocios

Como fue señalado, el marco normativo sobre la responsabilidad de los administradores, estudiado de forma aislada, podría indicar que estos son responsables por los perjuicios que ocasionen a la sociedad, los socios y terceros. Esto provocaría en últimas que, a voces de la Delegatura, “los administradores carecerían de incentivos para asumir riesgos, puesto que el retorno económico de una inversión riesgosa beneficiaría principalmente a la compañía, al paso que cualquier pérdida le sería imputable al administrador” (sentencia 800-52 2014, Supersociedades).

Por esta razón, la RDN busca que exista un delicado equilibrio entre la autonomía con la que cuentan los administradores y la responsabilidad que debe atribuírseles por el inadecuado cumplimiento de dicha gestión. En dicha virtud, el propósito de la RDN es proteger al administrador de responsabilidad por los resultados adversos que ocasionen sus decisiones, cuando las mismas hayan sido resultado de un adecuado proceso y con el cumplimiento de unos requisitos (Laguado Giraldo & Castillo Mayorga, 2021).

indirectamente al demandante. En otras palabras, el señor Terreros no puede solicitar una indemnización a título personal con base en el daño irrogado al patrimonio social, puesto que se trataría de perjuicios indirectos, cuya reclamación es inviable en nuestro sistema”. Supersociedades, sentencia 800-26 de 2016. José Miguel Mendoza

- 7 Valga señalar que la Corte Constitucional, en la sentencia C-123 de 2006, se pronunció sobre dicha presunción de culpa en demanda que fuere hecha por presuntamente considerarse atentatoria de la presunción de inocencia constitucional. En este caso la Corte consideró que “En el caso concreto, encuentra la Corte que no están llamados a prosperar los cargos expuestos por los ciudadanos, y por lo tanto no se violan los artículos 29 de la Constitución y 8-2 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos [...], por cuanto siendo la presunción de culpa establecida para los administradores en los casos contemplados en los incisos 3 y 4 del artículo 24 de la Ley 222 de 1995 de carácter legal, no impide el ejercicio del derecho de defensa del administrador quien puede presentar la prueba en contrario a fin de desvirtuarla”.

B. Justificación de la RDN

Como se anticipó, la RDN busca que los administradores no sean los responsables del riesgo empresarial. En estos casos, se propone al lector que se imagine a la sociedad o a un accionista, responsabilizando a un administrador de haber tomado decisiones que otra persona (o ellos mismos) no hubieran tomado.

De darse esta situación, los administradores perderían todo incentivo de tomar riesgos empresariales, proyectos que, por lo general, tienen una mayor tasa interna de retorno, adoptando una conducta similar a la del tercer administrador señalado en la parábola de las monedas de oro del Evangelio de san Mateo (25:24-27):

Después llegó el que había recibido solo mil monedas. “Señor”, explicó, “yo sabía que usted es un hombre duro, que cosecha donde no ha sembrado y recoge donde no ha esparcido. Así que tuve miedo, y fui y escondí su dinero en la tierra. Mire, aquí tiene lo que es suyo”. Pero su señor le contestó: “¡Siervo malo y perezoso! ¿Así que sabías que cosecho donde no he sembrado y recojo donde no he esparcido? Pues debías haber depositado mi dinero en el banco, para que a mi regreso lo hubiera recibido con intereses”.

En este sentido, y aunque la RDN busca que los jueces se abstengan de revisar las decisiones de los administradores, aunque parezca paradójico, en últimas, la RDN busca proteger a los propios socios de los efectos nocivos de una excesiva responsabilidad para los administradores, que implicaría que estos tomen decisiones de menor riesgo, resultando en menores retornos de la inversión efectuada por los socios (Laguado Giraldo & Castillo Mayorga, 2021).

Teniendo esto en consideración, la doctrina ha identificado varios argumentos adicionales que justifican la aplicación de la RDN⁸, entre los cuales se encuentran los siguientes.

1. MITIGACIÓN DE LA AVERSIÓN AL RIESGO

Si bien ya fue anticipado, la RDN busca responder la pregunta sobre qué tipo de administradores queremos tener, esto es, que tanta precaución o que tanto riesgo queremos que asuman. Pues las normas sobre responsabilidad incentivan o desincentivan conductas, así, si se hace responsable a los administradores por los riesgos propios de la actividad empresarial, estos serán adversos al riesgo y preferirán tomar decisiones conservadoras, aunque con menor margen de retorno.

8 En la exposición de estos argumentos, se recomienda la lectura de Laguado Giraldo y Castillo Mayorga (2021).

2. SESGO RETROSPECTIVO

Consiste en percibir eventos que ya han ocurrido como más probables de lo que realmente eran antes de que ocurriesen. Similar a lo que ocurre con los comentaristas deportivos, los cuales, desde la comodidad de la cabina, constantemente otorgan una mayor probabilidad de éxito a una jugada diferente de la que hizo el jugador. Esto sin considerar que el jugador tuvo otro juicio en sus propias condiciones, tales como estar rodeado de rivales, tener poca visibilidad, la larga duración del juego, tener una tarjeta amarilla en contra y contar con una presión estadística, entre otras.

De este sesgo también podrían ser víctimas los jueces si entran a revisar los resultados de una decisión tomada por un administrador que resultó negativa para la sociedad. El juez, desde su propio estrado, teniendo únicamente la evidencia del resultado negativo, puede juzgar que esta consecuencia era predecible al momento de tomar la decisión. Ahora, podría considerar el lector que existen ocasiones en las que sí era predecible y la actuación del administrador fue negligente, pero ciertamente existe un hilo muy delgado entre lo que era predecible y hubo negligencia, y entre lo que es simplemente una consecuencia desafortunada.

Podría pensarse como ejemplo cuando el director de la cadena Blockbuster rechazó la oferta del entonces desconocido Netflix sobre participar conjuntamente en el desarrollo del negocio propuesto por este. ¿Debería entonces un juez revisar la decisión del administrador de Blockbuster? Si usted dijera fácilmente que sí, sin consideraciones adicionales del momento, quizá usted sea presa del sesgo retrospectivo. ¿Acaso Netflix no era un desconocido? ¿Acaso sabíamos que Netflix sería un éxito?

3. PRIMACÍA DE LA DECISIÓN DE LOS ADMINISTRADORES FRENTE A LOS JUECES

La RDN se justifica también en que no se puede suponer que los jueces tomen mejores decisiones de negocios que los administradores y, por ende, no deberían desplazar las decisiones de estos.

Este argumento se refuerza en Colombia, en que los jueces, por lo general (con excepciones como la Delegatura o las salas del Consejo de Estado), conocen de múltiples campos. Piénsese por ejemplo en un juez civil del circuito que debiere de conocer en un proceso sobre la responsabilidad del administrador derivado de los perjuicios ocasionados con una negociación de futuros que resultó desfavorable por las consecuencias de la guerra en Ucrania, mientras que en su mismo escritorio lo estuviere esperando un proceso de responsabilidad médica, un proceso ejecutivo, un proceso de pertenencia, uno de naturaleza agraria, uno de competencia desleal y una tutela por vulneración a la libertad de cultos, esto sin contar con que sea promiscuo, al cual debemos asignarle funciones de control de garantías, un proceso por fijación de cuota alimentaria y un despido injustificado.

4. EXISTENCIA DE OTROS INCENTIVOS PARA DISCIPLINAR LA CONDUCTA DE LOS ADMINISTRADORES

Este argumento se fundamenta en que existen otros incentivos que disciplinan la conducta de los administradores y no solamente el incentivo sobre la revisión posterior que realizará el juez sobre el resultado exitoso o no de las decisiones del administrador. En este caso se pone de ejemplo al mercado, el cual disciplina constantemente la conducta del administrador, ya sea perdiendo su trabajo o permitiendo una toma hostil. En segundo lugar, el buen nombre del administrador estará en juego, incentivando a que este tome decisiones adecuadas para su administrada. Así mismo, existen mecanismos de alineación de intereses entre los socios y el administrador, tales como pagos en acciones, opciones de acciones, entre otros, que buscan que el administrador se comporte adecuadamente, pues el resultado económico de sus decisiones lo afectará directamente.

C. Requisitos para la aplicación de la RDN

Como se anticipó, en aplicación de la RDN el juez se abstiene de revisar las decisiones tomadas por los administradores, salvo que las mismas no cumplan ciertos requisitos. Ahora, la delimitación de cuáles son esos requisitos no es clara en Colombia por ser la RDN de carácter jurisprudencial⁹, a pesar de lo cual, se extraerán de la mano de los principales precedentes y de la doctrina, los que presentamos a continuación.

1. DEBE TRATARSE DE UNA DECISIÓN DE NEGOCIOS¹⁰

Lo primero a señalar es que la RDN solamente protege las *decisiones de negocios* que toman los administradores, incluso aunque dicha decisión consista en no llevar a cabo una determinada actividad (Laguado Giraldo & Castillo Mayorga, 2021). Esto es, la RDN no cobija las ausencias de decisión, pues que en efecto decida es precisamente lo esperado de un administrador que actúe con la diligencia de un buen hombre de negocios.

9 Por ejemplo, la Delegatura, en la sentencia 801-72 de 2013, caso Pharmabroker, señaló como requisitos para la aplicación de la RDN: (1) ausencia de actuaciones ilegales, (2) ausencia de actuaciones abusivas y (3) ausencia de actuaciones viciadas por un conflicto de interés. Por su parte en la sentencia 801-34 de 2014, caso Metro Ltda., la Delegatura señaló como requisitos que la actuación no fuera (1) dolosa, (2) viciada por conflictos de interés o (3) incumplieran con sus cargas mínimas. En la sentencia 800-85 de 2015, caso Morocota, la Delegatura señaló como requisito adicional que no hubiera una omisión negligente. Por su parte, la Corte Suprema de Justicia, en la sentencia del 7 de julio de 2021, considera como requisitos (1) que la decisión se haya adoptado de buena fe, (2) sin interés personal en el asunto, (3) con información suficiente, y (4) con arreglo a un procedimiento idóneo.

10 Requisito tomado de Laguado Giraldo y Castillo Mayorga (2021), quienes toman como base a Stephen Bainbridge, *Mergers and Acquisitions* (2003, pp. 138-153).

Aunque a veces su línea divisoria con los requisitos más adelante expuestos sobre la ausencia de ilegalidad o el cuidado en el proceso sea tenue, se justifica principalmente en lo que la Delegatura ha denominado como la no aplicación de la RDN en hipótesis de *incumplimiento en las cargas mínimas* o en los casos de *omisiones negligentes*.

Por ejemplo, en el caso Metro Ltda. se vio comprometida la responsabilidad del administrador debido a que “durante el ejercicio de su cargo no solo nunca llevó la contabilidad de la sociedad en debida forma, sino que tampoco convocó a reuniones formales del máximo órgano social, ni rindió cuentas de su gestión” (sentencia 801-34 de 2014, Supersociedades).

Por su parte, en el caso Morocota Gold¹¹ se condenó al administrador por iniciar la construcción de una carretera sin contar con las licencias ambientales necesarias, lo que resultó en una sanción impuesta a la sociedad por la Corporación Autónoma Regional del Centro de Antioquia (sentencia 800-85 de 2015, Supersociedades).

Véase como en estos casos, aparentemente, el administrador se comportó de forma tan negligente, que no atendía al deber de diligencia esperado, aparentando casi que no haber tomado una decisión.

2. AUSENCIA DE ILEGALIDAD

Luego de tomada una decisión de negocios, para la aplicación de la RDN se deberá abordar el filtro de la ausencia de ilegalidad.

La ausencia de ilegalidad, como se señaló, tiene una línea divisoria borrosa entre una ausencia de decisión o también, por lo general, que no siempre, como se verá, es producto de una falta de cuidado en el proceso (según se señala más adelante).

Este requisito, se considera, tiene consagración legal en el artículo 23 de la Ley 222 de 1995, en especial en lo señalado en su numeral 2.º sobre el deber del administrador de velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales o estatutarias, y ha tenido amplia aplicación en sede judicial.

Por ejemplo, la Delegatura, en el caso Invertácticas, declaró que el administrador había incurrido en conductas violatorias del mercado de valores, manifestando que “Es entonces suficientemente claro que se trató de una consciente y reiterada actividad de fraude al mercado público de valores, mediante la realización de operaciones engañosas tendientes a afectar la libre formación de precios” (sentencia 800-31 de 2017, Supersociedades).

Posteriormente, la misma entidad en el caso Sincromarcas declaró responsable al administrador por no llevar una contabilidad adecuada, a pesar de que aquel había tomado la decisión de contar con un respectivo contador (sentencia 800-107 de 2017, Supersociedades).

11 Este caso también es fundamento constante en las sentencias de la Delegatura para casos en que se presentan situaciones de ilegalidad o incumplimiento normativo, lo cual resalta nuevamente la línea tenue existente entre estos dos requisitos.

De igual forma, la Delegatura, en el caso de Manufacturas de Calzado Gambinelli, declaró responsable a la administradora, entre otras cosas, por el incumplimiento en la presentación de declaraciones tributarias y pago de tributos, lo que generó sanciones e intereses de mora por el periodo 2012 en renta y en IVA 2013 (sentencia del 8 de febrero de 2019, Supersociedades). Del extracto de la sentencia, la demandada indicó que “los impuestos de la compañía no se pagaron a tiempo por la informalidad en la que se manejaban los negocios”, lo cual parece ser una decisión tomada, aunque enferma de ilegalidad, sobre manejar el negocio bajo la informalidad o quizá, también se podría tratar una omisión negligente¹². Posteriormente indicó la demandada en alegatos de conclusión que “el impago de impuestos se debió a que la compañía no contaba con recursos para sufragar dichas obligaciones”, a lo que la Delegatura manifiesta que “si la sociedad se encontraba en dificultades de orden financiero de tal envergadura, la representante legal debió procurar su pronta liquidación”. En este punto, al parecer, se podría considerar que hubo una falta de decisión o una decisión de no proceder a iniciar los trámites tendientes a la liquidación, pero sin un cuidado en el proceso.

3. CUIDADO EN EL PROCESO¹³

En palabras de la Supersociedades (Circular Externa 220-000006):

La diligencia de un buen hombre de negocios, lleva implícitos deberes como el de informarse suficientemente antes de tomar decisiones, para lo cual el administrador debe asesorarse y adelantar las indagaciones necesarias, el de discutir sus decisiones especialmente en los órganos de administración colegiada y, por supuesto, el deber de vigilancia respecto al desarrollo y cumplimiento de las directrices y decisiones adoptadas.

Esto es, en línea con el deber de diligencia esperado del administrador, se espera que un actuar específico en la forma de tomar y posteriormente ejecutar las decisiones.

Producto de esto, se esperarí que un administrador no tomara decisiones apostando un resultado, en contravía de un criterio legal unificado, de conceptos de autoridades estatales y de precedentes judiciales claros al respecto, entre otros.

Aunque en este punto la línea puede llegar a ser delgada entre cuando el administrador tuvo o no cuidado en el proceso, lo cierto es que jurisprudencialmente se ha reconocido este requisito. Por ejemplo, por la Corte Suprema de Justicia cuando manifiesta que se espera que la decisión se tome “con información suficiente y con arreglo a un procedimiento idóneo” (sentencia del 7 de julio de 2021).

12 Se reitera, la línea divisoria es tenue.

13 Requisito también señalado en Laguado Giraldo y Castillo Mayorga (2021), quienes toman como base a Stephen Bainbridge, *Mergers and Acquisitions* (2003, pp. 138-153).

Por otra parte, aunque de no de manera muy clara, la Delegatura en el caso de Materiales y Metales Ltda., condenó a la administradora en la ejecución de una decisión ya tomada, señalando

Debe decirse, de esta forma, que si bien la decisión de basar la política comercial de la compañía en la celebración de ventas a crédito escapa del escrutinio de este Despacho, lo cierto es que una vez orientada la estrategia de negocios en este sentido, le correspondía a la representante legal realizar los mejores esfuerzos destinados a su adecuado desarrollo. En esa medida, aunque es perfectamente factible que, debido a la dinámica comercial, se decida no exigir garantías a algunos clientes, partir de sus antecedentes en contratos previos, basarse en otros factores generadores de confianza o no acordar el cobro de intereses, ello no justifica que la compañía no cuente con una política establecida para el otorgamiento de créditos (sentencia 800-35 de 2017, Supersociedades).

4. AUSENCIA DE CONFLICTO DE INTERÉS

Por último y esta vez en línea con el deber de lealtad esperado del administrador, la RDN no aplicará en eventos en que el administrador tome decisiones en contravía al deber de lealtad o en conflicto de interés.

En Colombia, tal como lo reconoce la Delegatura (sentencia 800-52 de 2014), no existe una definición de conflicto de interés, no obstante existir sendas sentencias que se refieran a hipótesis en las que se incurre efectivamente en uno, las cuales son las más en materia de responsabilidad de administradores¹⁴.

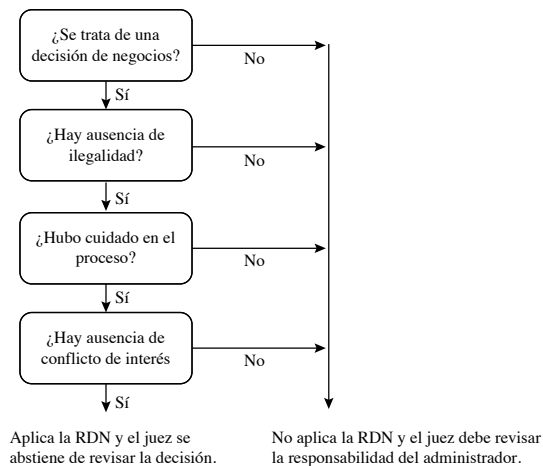
Sin embargo, podría intentarse una definición, tal como lo hace la Supersociedades (12 de julio de 2022) —interpretación mediante circular externa, que no legal— indicando que “Existe conflicto de interés cuando no es posible la satisfacción simultánea de dos intereses; por una parte, el que se encuentra en cabeza del administrador o un tercero y, por la otra, el interés de la sociedad”.

En este caso, si la decisión del administrador, aunque hubiere contado con un adecuado proceso y no tenga otros vicios de ilicitud, se encuentra viciada por conflicto de interés, no será juzgada bajo la RDN.

En este sentido, podríamos señalar de forma gráfica, que la RDN aplica según la figura 1.

14 Algunas de ellas: sentencia 801-35 de 2013, caso SAC Estructuras Metálicas; auto de medidas cautelares 800-5205 de 2014, caso Gyptec; sentencia 800-29 de 2014, caso Loyalty Marketing Services Colombia; sentencia 800-102 de 2015, caso El Puente.

FIGURA 1. APLICACIÓN DE LA RDN



Fuente: Laguado Giraldo & Castillo Mayorga (2021).

III. La inexactitud tributaria

Teniendo en cuenta lo escrito respecto al contexto societario que rige la responsabilidad del administrador, nos corresponde ahora abordar el aspecto tributario que propone este análisis. Para estos efectos, continúese a través de los siguientes literales.

A. Obligaciones tributarias y control de las mismas por parte de la administración de impuestos

De forma general, en la relación obligacional jurídico-tributaria que se forma entre el Estado y el contribuyente, surgen dos obligaciones macro, conocidas como la obligación tributaria sustancial y las obligaciones tributarias formales. La primera, a voces del artículo 1.º del Estatuto Tributario (ET), tiene como propósito el pago del tributo, mientras que las segundas, no muy claramente definidas en la norma (pero extraíbles del nombre del título II del libro quinto del Estatuto Tributario) las entiende la doctrina y la jurisprudencia como las obligaciones que permiten que se desarrolle la obligación sustancial; a voces del Consejo de Estado:

la relación jurídico-tributaria comprende, además de la obligación tributaria sustancial, cuyo objeto es el pago del tributo, una serie de deberes y obligaciones de tipo formal, que están destinados a suministrar los elementos con base en los cuales el Gobierno puede determinar los impuestos, para dar cumplimiento y desarrollo a las normas sustantivas (auto del 20 de mayo de 1994, Exp. 5457, citado en Cermeño *et al.*, 2019).

Entre dichas obligaciones formales se encuentran, a título de ejemplo, (1) presentar las declaraciones tributarias (artículos 574 y ss.), (2) inscribirse en el Registro Único Tributario (artículo 555.2), (3) enviar información (artículos 612 y ss.), (4) facturar (artículo 615), (5) suministrar y actualizar la información del Registro Único de Beneficiarios Finales (artículo 631.6), y (6) conservar información (artículo 632), entre otras.

Ahora bien, como se mencionó, la administración de impuestos es parte activa de la relación jurídica obligacional de carácter tributario. En este sentido, además de tener las facultades de cobro del tributo (en la obligación tributaria sustancial), tiene amplias facultades de fiscalización, determinación y sanción (en la obligación tributaria formal) (artículos 684 y ss. del Estatuto Tributario).

Para tales efectos, la administración de impuestos puede adelantar investigaciones, procurar las pruebas, exigir información, verificar las declaraciones e iniciar procedimientos de determinación y de carácter sancionatorio, entre otras facultades de resorte legal.

B. Mención especial de la obligación formal de declarar y facultades de la administración de impuestos respecto de la misma

La obligación de declarar, de carácter formal como se indicó, podría considerarse, sino es la más, una de las principales obligaciones en materia tributaria, pues a través de ella se concreta la obligación tributaria sustancial (Vargas Pinzón & De Brigard Garnica, 2023).

Por medio de las declaraciones tributarias, el contribuyente denuncia a la correspondiente administración de impuestos, la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos (Cermeño *et al.*, 2019).

No sobra decir que existen múltiples tipos de declaraciones en relación con el impuesto que se declare, adicional a que se resaltan como características de ellas que: (1) son documentos privados, (2) gozan de reserva constitucional y (3) lo contenido en ella gozan de presunción (*iuris tantum*) de veracidad.

Sin embargo, como se anticipó, la administración de impuestos cuenta con amplias facultades para verificar el cumplimiento de la obligación formal de declarar y la exactitud de lo consignado en ellas, en este caso, sin el ánimo de ser comprensivos de la totalidad del procedimiento, pues esto escapa del propósito de este artículo. La administración de impuestos podrá adelantar un procedimiento oficial de revisión¹⁵, a través del cual, en términos generales, dentro del término de firmeza de la declaración, podrá notificar un requerimiento especial en el cual se propone la modificación de la declaración presentada. Posterior a ello, en caso de no aceptación por parte del contribuyente de las glosas efectuadas o la no aceptación de la administración de impuestos de los argumentos presentados por el contribuyente, está facultada para sustituir la declaración originalmente presentada por el contribuyente a través de una liquidación oficial de revisión.

15 Esto sin perjuicio de otros procedimientos como el de corrección aritmética o por corrección.

C. Consecuencias jurídicas derivadas de los procesos de determinación oficial en relación con las declaraciones y en especial del proceso oficial de revisión

Del proceso indicado, podrán surgir varias consecuencias, las cuales pasamos a mencionar.

1. MAYORES IMPUESTOS A CARGO O MENORES SALDOS A FAVOR

Como se indicó, la obligación formal de declarar es instrumental a la sustancial de pagar el tributo. En ese sentido, los procesos de determinación oficial que se inicien frente a dicha obligación formal están dirigidos a controlar un menor impuesto que se pagó o un mayor saldo a favor que se declaró.

Además, la principal finalidad de los mismos es recuperar precisamente los montos que debió haber recibido la administración de impuestos o disminuir la deuda tributaria a cargo de la administración producto del saldo a favor.

Así las cosas, en el proceso oficial de revisión, la administración de impuestos, luego de efectuar las glosas correspondientes y emitir en consecuencia la liquidación oficial de revisión, determinará que hay un mayor impuesto que deberá pagar un contribuyente o un menor saldo en favor del mismo. Esto según voces del artículo 647 del Estatuto Tributario, que indica que “Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable, las siguientes conductas”.

En ese sentido, la principal consecuencia que deberá afrontar un contribuyente producto de tal procedimiento es verse en la obligación de asumir un mayor tributo o contar con un menor saldo a favor.

2. INTERESES MORATORIOS

Del dinero, al igual que de la mayoría de los otros bienes, se espera la producción de unos frutos. En este caso, a los frutos del dinero se les denomina intereses. En virtud de esto, como consecuencia del retraso en el pago del impuesto, como ocurriría también en las deudas puramente civiles o mercantiles, se genera el deber de pagar una indemnización correspondiente a los frutos que se supone debió haber generado dicho dinero en manos del Estado (Cahn-Speyer Wells, 2016a).

Es entonces en virtud de lo señalado en los artículos 634 y siguientes del Estatuto Tributario, donde surge la obligación de pagar intereses moratorios, así:

Sin perjuicio de las sanciones previstas en este Estatuto, los contribuyentes, agentes retenedores o responsables de los impuestos administrador por la Dirección de Impuestos

y Aduanas Nacionales, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios por cada día calendario de retardo en el pago.

Ahora bien, salvo excepciones (artículo 590 del Estatuto Tributario), los intereses se deberán liquidarse a una tasa diaria equivalente a la tasa de usura vigente (una y media vez el interés bancario corriente) determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo, menos dos puntos, según las reformas adoptadas en las leyes 1607 de 2012 y 1819 de 2016, todo esto contado a partir del día siguiente al vencimiento del término en que debieron haberse pagado los correspondientes impuestos.

No sobra señalar, por la importancia que tiene para este escrito, según se verá, la naturaleza sancionatoria (que no solo indemnizatoria) que al parecer tienen los intereses moratorios en Colombia. Esto por varios motivos, tales como (1) las disposiciones sobre intereses moratorios se encuentran en el título III denominado Sanciones, del libro quinto del Estatuto Tributario, y (2) por otra parte, en relación con la dimensión económica que implican los intereses, pues si con ellos únicamente se buscara que se percibiera el fruto del dinero dejado de percibir o el costo de oportunidad del mismo, los intereses deberían ser los corrientes. No obstante, esto no es lo que sucede, pues como se indicó, la normativa tributaria dispone la aplicación de la tasa de usura (menos dos puntos), la cual, en los últimos tiempos en Colombia resulta exorbitante, lo cual hace que los mismos parezcan más una sanción.

Resulta argumentable que en materia tributaria los intereses fueran superiores a los intereses corrientes, principalmente debido a la importancia de los recursos públicos para financiar los gastos del Estado y para evitar conductas dilatorias de contribuyentes inescrupulosos que decidieran financiarse a costa del Estado (Cahn-Speyer Wells, 2016a). No obstante, la ley no debería de partir del hecho de que todos contribuyentes son de esta clase, es decir, culpables de infracciones tributarias.

Como se verá en el numeral siguiente, es posible que la conducta del contribuyente que generó un impuesto a pagar inferior haya resultado de una diferencia de criterio, de un caso fortuito o una fuerza mayor; en últimas, una ausencia de culpabilidad, con lo cual fuere eximido de pagar la sanción por inexactitud. No obstante, aun así, debiere pagar los intereses moratorios a la misma tasa que se le estaría cobrando al contribuyente culpable de la sanción tributaria (Cahn-Speyer Wells, 2016a).

Lo cual lleva a concluir que si la ley considera que los intereses moratorios tuvieren un componente sancionatorio, debería de excluirse de dicho componente a los contribuyentes que no fueron culpables de la infracción tributaria y generarse un interés que solamente fuere indemnizatorio de no haber percibido el dinero en el tiempo oportuno según los calendarios tributarios.

3. SANCIONES

Por otra parte, como en general sucede cuando se incumplen las normas, de la cual esta no es una excepción, se generará además la consecuencia jurídica sancionatoria en contra del obligado tributario.

Ahora, como fue señalado, existen varias infracciones en relación con el deber formal de declarar, respecto de las cuales, por principio de tipicidad, se establece una sanción diferente. Así es como a título de ejemplo, la falta de declaración ocasiona la sanción por no declarar, en el caso de correcciones será la sanción por corrección, o en el caso de inexactitudes, será la sanción por inexactitud.

Respecto de la última mencionada, el artículo 647 del Estatuto Tributario manifiesta que:

Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable, las siguientes conductas:

1. La omisión de ingresos o impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes, activos o actuaciones susceptibles de gravamen.
2. No incluir en la declaración de retención la totalidad de retenciones que hayan debido efectuarse o el efectuarlas y no declararlas, o efectuarlas por un valor inferior.
3. La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes o inexactos.
4. La utilización en las declaraciones tributarias o en los informes suministrados a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de datos o factores falsos, desfigurados, alterados, simulados o modificados artificialmente, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable.
5. Las compras o gastos efectuados a quienes la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hubiere declarado como proveedores ficticios o insolventes.
6. Para efectos de la declaración de ingresos y patrimonio, constituye inexactitud las causales enunciadas en los incisos anteriores, aunque no exista impuesto a pagar.

Por su parte, el artículo 648 del Estatuto Tributario establece la forma de determinación de la sanción aplicable, siendo (1) del 100 % de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, (2) del 15 % de los valores inexactos en el caso de declaraciones de ingresos y patrimonio, (3) del 200 % cuando se omitan activos o incluyan pasivos inexistentes, (4) del 160 % cuando la inexactitud se origine en compras a proveedores ficticios o abuso en materia tributaria, (5) del 20 % en las declaraciones de ingresos y patrimonio cuando la inexactitud se origine en compras a proveedores ficticios o abuso en materia tributaria, y

(6) del 50 % de la diferencia entre el saldo a pagar determinado por la administración y el declarado por el contribuyente respecto a la declaración del monotributo¹⁶.

Ahora bien, respecto de las sanciones, no aplicarán intereses, sino que se actualizarán de forma acumulativa, cuando lleven más de un año vencidas, según el IPC determinado por el DANE (artículo 867.1 del Estatuto Tributario).

a. El componente de culpabilidad y la llamada causal de exculpación

Por estar en este punto refiriéndonos al componente sancionador en materia tributaria, que no es sino otra forma de manifestación del *ius puniendi* del Estado, esta vez en relación a la materia tributaria, aunque el debate no ha sido pacífico a través de los años, pero sí decantado últimamente. Así, se puede afirmar que las garantías constitucionales son aplicables a dicho procedimiento tributario.

En este sentido, como debería de ser en toda materia sancionatoria, están en contravía del ordenamiento constitucional las sanciones que no consulten el elemento culpabilidad, esto es, que impliquen una responsabilidad objetiva, a este respecto se ha pronunciado el Consejo de Estado:

La trascendencia de estas formulaciones en el ámbito administrativo sancionador tributario ha sido reconocida por la jurisprudencia de la Corte Constitucional y por la de esta Sección, en fallos que han destacado que “en Colombia, conforme al principio de dignidad humana y de culpabilidad acogidos por la Carta (CP artículos 1.º y 29), está proscrita toda forma de responsabilidad objetiva en materia sancionadora” (sentencia C-597 de 1996) y que “no es admisible una responsabilidad tributaria objetiva. Es decir, que no será válido que la autoridad tributaria, en ejercicio de la potestad sancionadora, imponga una sanción al contribuyente solo por la constatación del resultado censurable previsto en la norma que regula la infracción” (sentencia del 30 de agosto de 2016, exp. 19851) (sentencia del 11 de junio de 2020, expediente 21640).

Si bien, el componente de la culpabilidad no está expresamente señalado por la legislación tributaria¹⁷, no es necesario para tener una aplicación directa al momento de imponer sanciones (Consejo de Estado, sentencia del 11 de junio de 2020, Expediente 21640; sentencia del 23 de julio de 2020, Expediente 23580).

Ahora, sí que el ordenamiento ha contemplado expresamente manifestaciones de exoneración de la sanción por falta de culpabilidad en la comisión de la infracción, en especial

16 Esta última inaplicable a la fecha.

17 Salvo por la remisión que hace el artículo 197.9 de la Ley 1607 de 2012 “En la aplicación del régimen sancionatorio prevalecerán los principios rectores contenidos en la Constitución Política y la ley”.

respecto de las sanciones por inexactitud y por corrección. Con respecto a la primera, el segundo párrafo del artículo 647 del Estatuto Tributario señala que

no se configurará inexactitud cuando el menor valor a pagar o el mayor saldo a favor que resulte en las declaraciones tributarias se derive de una interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

En cuanto a la segunda, esto es, de la sanción por corrección, el tercer inciso del artículo 588 del Estatuto Tributario dispone que

Cuando el mayor valor a pagar, o el menor saldo a favor, obedezca a la rectificación de un error que proviene de diferencias de criterio o de apreciación entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativas a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos que consten en la declaración objeto de corrección sean completos y verdaderos, no se aplicará la sanción por corrección.

Véase cómo, de diferentes maneras, la normativa tributaria dispone que, en los eventos de existencia de un error en la apreciación del derecho aplicable, no se cumplirá con el elemento de la culpabilidad que se requiere para la imposición de sanciones.

Ahora bien, como podrá intuir el lector, no cualquier error conlleva a la falta de culpabilidad¹⁸. En palabras del Consejo de Estado:

El error sobre el derecho aplicable [...] consiste en una equivocada comprensión o el falso conocimiento por parte del autor acerca de los elementos normativos que hacen parte de la descripción legal del tipo infractor, o del alcance de las normas que, por remisión, modulan el cumplimiento del deber formal de autoliquidar el tributo mediante una declaración. Dada esta situación, en el momento de realizar la conducta, el sujeto no tiene consciencia de estar infringiendo el ordenamiento jurídico. [...] En el caso que ocupa a la Sala, por ejemplo, no bastaría con que el agente tenga consciencia de que imputar en una declaración tributaria impuestos descontables que son improcedentes constituye un ilícito, sino que además se requerirá que el infractor sepa —o le sea exigible el conocimiento, dadas sus circunstancias— que el ordenamiento complementario de la norma sancionadora prescribe que no tiene la calidad de descontable un concreto impuesto que se hubiere pagado, pues de lo contrario no estaría al tanto de

18 “Por eso, no se le puede reconocer a cualquier incertidumbre jurídica que plantee o alegue el administrador, la aptitud para exonerar de reproche. El equilibrio entre esos extremos viene dado por el juicio de razonabilidad al que cabe someter a aquella aplicación del derecho efectuada por el obligado tributario” Consejo de Estado, sentencia del 11 de junio de 2020, Expediente 21640. C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

que su actuación contraría el derecho (Consejo de Estado, sentencia del 11 de junio de 2020, Expediente 21640).

En este sentido, en una discusión tributaria, tal como sería la referente a un proceso oficial de revisión, el contribuyente, aunque se llegue a ver compelido al pago de un mayor impuesto y unos intereses (con la crítica ya expuesta), podrá verse eximido de la sanción por inexactitud por demostrar su falta de culpabilidad en la infracción de la norma tributaria.

4. CONSECUENCIAS DE CARÁCTER PENAL

Sin que fuere suficiente con lo anterior, es posible que las conductas señaladas tengan mérito penal, en especial por lo señalado en los artículos 434.A sobre omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes y 434.B sobre defraudación tributaria, ambos del Código Penal.

A saber, el primero de ellos tipifica la conducta del “que omita o declare un menor valor de los activos o declare pasivos inexistentes” y el segundo “el que estando obligado a declarar no declare, o que en una declaración tributaria omita ingresos, o incluya costos o gastos inexistentes, o reclame créditos fiscales, retenciones o anticipos improcedentes”.

Véase cómo estos podrían tipificarse en conductas como las descritas en los numerales anteriores, como por ejemplo no declarar adecuadamente los rubros correspondientes a activos, pasivos, ingresos, costos y gastos implicaría no solo lo correspondiente al aspecto administrativo-tributario (pagar mayor impuesto, intereses moratorios y sanción por inexactitud), sino también se podría ver el contribuyente enfrentado a sanciones de carácter penal.

IV. Juicio de responsabilidad al administrador

Habiendo dado un contexto jurídico de la situación que nos ocupa en este artículo, corresponde ahora evaluar la responsabilidad del administrador derivado de hipótesis de inexactitud tributaria.

A. El rol del administrador en las decisiones de carácter tributario

Como se señaló, es responsabilidad del administrador “velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales” (artículo 23.2 de la Ley 222 de 1995) Y entre ellas, sin duda, está el cumplimiento de la normativa tributaria (Supersociedades, 12 de julio de 2022), así lo señala especialmente el artículo 572.c del Estatuto Tributario:

Deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas [...] c. Los gerentes, administradores y en general los representantes legales, por las personas jurídicas y sociedades de hecho.

Así las cosas, los administradores tendrán la responsabilidad de que su representada cumpla a cabalidad con la normativa tributaria, lo cual no es cosa de poca monta, y más en Colombia, en el cual el sistema tributario es sumamente complejo, cambiante, disperso y plagado de conceptos jurídicos indeterminados.

Es por estas razones que caer en terrenos de incumplimiento tributario no es difícil, y allí es cuando se le exige al administrador que actúe como un *buen hombre de negocios*, informándose suficientemente antes de tomar decisiones, asesorándose, adelantando indagaciones necesarias, discutiendo las decisiones con los órganos de administración colegiada y vigilando el desarrollo y cumplimiento de las directrices y decisiones adoptadas, esto según voces casi literales de la Supersociedades (12 de julio de 2022).

Aun a pesar de lo anterior, sigue siendo bastante factible incumplir la normativa tributaria. Piénsese en ejemplos tales como reportar incorrectamente un formulario en información exógena, omitir la actualización de un dato del registro único tributario, no presentar una declaración de industria y comercio en uno de los tantos municipios del país o presentar una inexactitud en el impuesto sobre la renta.

En este sentido, véase cómo las normas son intimidatorias para los administradores. Por su parte, el artículo 573 del Estatuto Tributario señala que los administradores responderán subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias de su omisión, pero también vimos como el artículo 200 del Código de Comercio ya los había hecho responsables de manera *solidaria e ilimitada* y con una presunción de culpa en su contra.

B. La contingencia tributaria y el juicio de reproche

Presentada una contingencia tributaria, entendida como un proceso sancionatorio o de determinación por parte de la administración de impuestos, el cual resulte en mayores impuestos a pagar o menores saldos a favor, intereses moratorios, sanciones o eventuales consecuencias penales, no hay duda de que podría considerarse que existe un daño, respecto del cual podrán (1) la sociedad, (2) los socios o (3) terceros, según voces del artículo 200 del Código de Comercio, intentar el inicio de acciones sociales o individuales¹⁹ de responsabilidad buscando hacer responsable al administrador de los perjuicios ocasionados.

19 En este caso, con lo ya mencionado sobre los problemas que se presentan en Colombia sobre la reclamación de perjuicios indirectos por parte de los accionistas y terceros, ver Superintendencia de Sociedades, sentencia 800-26, Jorge Eduardo Terreros Wilches vs. Rafael Uribe Toro, caso Servisurco.

C. ¿Aplica la regla de la discrecionalidad en los negocios en hipótesis de incumplimiento tributario, en especial en los casos de inexactitudes tributarias?

Ahora la pregunta que nos ocupa se refiere a si los reclamos hechos por los indicados anteriormente tendrán vocación de prosperidad y cómo debería el juez revisar las actuaciones de los administradores. Esto, en últimas, se pregunta sobre si es aplicable la regla de la discrecionalidad en los negocios en hipótesis de incumplimiento tributario y, en especial, en hipótesis de inexactitud tributaria.

Para abordar este punto, sugerimos primero indicar las probabilidades procesales con que contaría la sociedad en caso de que se vea comprometida en un proceso de determinación en materia tributaria, de las cuales encontramos las siguientes:

- Que el proceso resulte totalmente exitoso para la sociedad, ya sea en vía administrativa o contencioso administrativa. En este caso no existirían mayores impuestos a pagar, menores saldos a favor, intereses moratorios, sanciones ni consecuencias penales, por lo que la responsabilidad del administrador no debería verse involucrada, pues la sociedad no ha sufrido un daño.
- Que el proceso no resulte exitoso para la sociedad, aunque se reconoce que el contribuyente estuvo inmerso en la causal de exculpación por diferencia de criterio. En este caso, aunque existirían mayores impuestos a pagar o menores saldos a favor, e intereses moratorios, no existirían sanciones y no se considera mayor probabilidad de consecuencias penales precisamente debido a que en el proceso de carácter tributario se demostró la ausencia de culpabilidad. Se evaluaría la responsabilidad del administrador producto de los mayores impuestos a pagar o menores saldos a favor y los intereses moratorios que debe asumir la sociedad.
- Que el proceso no resulte exitoso para la sociedad o que resulte no exitoso en algunas pretensiones y que la sociedad sea condenada a pagar mayores impuestos o a tener menores saldos a favor, a pagar intereses moratorios y sanciones, con la probabilidad de que se generen consecuencias penales. En este caso se evaluaría la responsabilidad del administrador por los mayores impuestos a pagar o menores saldos a favor, los intereses moratorios, las sanciones y las consecuencias penales que podrían surgir.

Visto esto, pasemos a examinar la aplicación de la regla de la discrecionalidad en los negocios y la revisión que debería aplicar el juez al conocer el procedimiento de responsabilidad del administrador, evaluando diferentes hipótesis que se pueden presentar en la contingencia tributaria.

1. ¿HUBO UNA DECISIÓN DE NEGOCIOS?

En este escenario debería preguntarse el juez si en efecto se trató de una decisión de negocios, incluso si la misma se trata de una decisión sobre no hacer algo o, por el contrario, si se está en presencia de una omisión negligente.

Así las cosas, en hipótesis en las que el administrador aparentemente fue tan negligente que ni siquiera cumplió con cargas mínimas de presentar la declaración de renta o de presentar la información exógena, no parece sensato que el juez se abstenga de revisar la conducta del administrador, pues este no es el propósito de la regla de la discrecionalidad en los negocios. En estos casos, el juez deberá revisar la conducta del administrador y si es del caso, proceder a declarar su responsabilidad, tal como lo hizo en el caso Metro Ltda. (sentencia 801-34 de 2014), en la cual el administrador nunca llevó la contabilidad, o también respecto al caso de Manufacturas de Calzado Gambinelli (sentencia del 8 de febrero de 2019), en el cual la administración incumplió con la presentación de unas declaraciones tributarias.

No obstante, hay casos en los que es posible que, pese a la existencia de un incumplimiento tributario, exista una decisión de negocios y aquí entran a jugar los conceptos jurídicos indeterminados de los que está plagado el ordenamiento tributario.

Piénsese en el caso de que un administrador decida efectuar una inversión, contando con que podrá deducir de su impuesto sobre la renta los montos pagados por la misma, o decidiera tomar un crédito pensando en que podrá deducir de la declaración de renta los intereses pagados por dicho crédito. Al parecer, aquí se está en verdadera presencia de una decisión de negocios, puesto que tal vez si se contara con la posibilidad de la deducción, el administrador no hubiera efectuado dicha inversión o efectuado dicho crédito.

No obstante, el artículo 107 del Estatuto Tributario sobre los requisitos generales para la deducción de las expensas contiene conceptos jurídicos indeterminados tales como: (1) la relación de causalidad, (2) la necesidad y (3) la proporcionalidad, sobre los cuales, el administrador será quien en últimas deberá tomar la decisión de si la expensa cumple o no con dichos requisitos.

Casos como estos, de todos los días, abordó el Consejo de Estado en sentencia de unificación del 26 de noviembre de 2020 (expediente 21329), en la cual Cemex Colombia S. A. realizó un préstamo con una entidad financiera del exterior con la finalidad de adquirir el 100 % de la participación en el capital de una compañía domiciliada en Costa Rica. Esto, al parecer contando con que podría deducir su renta por concepto de amortización el crédito mercantil por la adquisición de acciones y por concepto de intereses causados por el préstamo adquirido. Dichas deducciones fueron desconocidas por la administración de impuestos por no cumplir los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

Si bien la discusión resultó favorable para Cemex Colombia S. A., en la cual el Consejo de Estado declaró en firme la declaración del contribuyente, aquí se ven los vericuetos que debe afrontar un contribuyente, y en últimas el administrador, para un efectivo cumplimiento de la normativa tributaria.

En este tipo de casos, en los que aparentemente el administrador tomó en efecto una decisión de negocios, la regla de la discrecionalidad en los negocios debería aplicar, por lo menos hasta este requisito.

2. ¿HAY AUSENCIA DE ILEGALIDAD?

Luego del examen sobre si en efecto hubo o no una decisión de negocios, deberá el juez examinar si la conducta del administrador conllevó a un incumplimiento normativo.

En este punto, parecerá bastante sencillo para el juez que conozca de la responsabilidad del administrador determinar si hubo o no un incumplimiento normativo, pues como se indicó, una vez el procedimiento tributario en vía administrativa o contencioso administrativa, según el caso, finalice de forma no exitosa para la sociedad, se podrá verificar si esta fue sancionada por incumplir una norma de carácter tributario.

La norma parece bastante clara en señalar que le corresponde al administrador velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales según el artículo 23.2 de la Ley 222 de 1995^[20], y en virtud de lo anterior, pareciese que el juez no podría abstenerse de revisar la decisión si la sociedad fuere condenada por incumplir una norma.

Múltiples casos, tales como Invertácticas, Sincromarcas, Manufacturas de Calzado Gambinelli o Morocota previamente citados, hacen referencia a la responsabilidad del administrador en hipótesis de incumplimiento normativo

Aquí, el administrador tiene el camino más difícil y le será bastante recomendable que gane el procedimiento administrativo o contencioso administrativo, pues estando en firme una sanción, en el posterior juicio de responsabilidad que eventualmente caiga sobre él, se presumirá su responsabilidad, según se mostró señala el artículo 200 del Código de Comercio.

Pero, ¿qué pasa en el evento descrito anteriormente en el cual la sociedad aun en el evento en que se vea condenada al pago de un mayor impuesto o con un menor saldo a favor, sea eximida de la sanción por existir una diferencia de criterio?

3. ¿HUBO CUIDADO EN EL PROCESO?

Como se indicó, es esperado que el administrador lleve a cabo un correcto procedimiento en la forma de tomar las decisiones y la forma en que posteriormente las ejecute, para lo cual podría considerarse en caso de dudas respecto al cumplimiento de una normativa tributaria, que contrate profesionales que emitan su concepto respecto de dicha situación. También que consulte con los órganos colegiados de la sociedad o que presente peticiones ante la administración de impuestos sobre una interpretación oficial, solo por citar algunos ejemplos.

Esto demostrará un adecuado procedimiento para la toma de decisiones de negocios. Lo anterior le permitirá contar con un expediente de defensa en caso de revisión por parte de la administración de impuestos, ya sea para tener mayores probabilidades de éxito en el proceso o, en últimas, para demostrar su inculpabilidad en el incumplimiento tributario.

20 Teniendo en cuenta lo señalado en el artículo 573 del Estatuto Tributario.

En estos casos se hace referencia a las hipótesis establecidas en los artículos 647 y 588 del Estatuto Tributario, y a las demás que, aunque no están expresamente señaladas en la ley, deberán exonerar de sanción cuando no haya culpabilidad en la infracción tributaria.

Así las cosas, es posible que el procedimiento administrativo o contencioso administrativo resulte la sociedad obligada a pagar un mayor impuesto o a tener un menor saldo a favor junto con los correspondientes intereses en caso de aplicar, pero que exoneren de sanción al contribuyente.

En este caso, se considera que no hay un incumplimiento tributario, sino solamente la aplicación del artículo 107 del Estatuto Tributario, el cual no es de contenido sancionatorio, y podría considerarse, según la alta carga probatoria que tuvo el contribuyente en demostrar su inculpabilidad en la infracción, que también hubo un cuidado en el proceso, por lo que se encontrarían satisfechos ambos requisitos para la aplicación de la regla de la discrecionalidad en los negocios.

Es decir, se considera que el juez debería abstenerse de revisar la decisión del administrador que consistió en un mayor impuesto a pagar o menor saldo a favor en un procedimiento tributario, pero que no fue sancionada la sociedad producto de una inculpabilidad en la comisión de la infracción tributaria.

4. ¿HAY CONFLICTO DE INTERÉS?

Por último, el juez deberá también revisar si la decisión del administrador estuvo viciada por conflicto de interés, caso en el cual, no aplicará la regla de la discrecionalidad en los negocios.

Aunque muchas de estas hipótesis se podrían incluir en la ilegalidad o en la falta de cuidado en el proceso, piénsese en los eventos en que resulten mayores impuestos a pagar o menores saldos a favor, incluso (aunque extrañamente) con falta de culpabilidad y por ende sin sanción, producto de pagos que hiciera la sociedad a personas con las cuales tuviere un conflicto de interés el administrador y no se hubiere seguido el procedimiento requerido en este caso en los términos del artículo 23 de la Ley 222 de 1995 y en el Decreto 1925 de 2009.

En estos casos, aunque no habría ilegalidad, sí habría un conflicto de interés, y el juez debería entrar a examinar la conducta del administrador.

Conclusiones

La normativa societaria colombiana, dispone tres deberes generales para los administradores de sociedades, a saber, el deber de actuar (1) de buena fe, (2) con lealtad y (3) con la diligencia de un buen hombre de negocios, los cuales, en caso de incumplirse, podrán comprometer la responsabilidad del administrador y hacerlos responsables de manera

solidaria e ilimitada de los perjuicios causados a la sociedad, a los socios o a los terceros, esto sumado a diferentes hipótesis en las cuales se presume la culpa del administrador.

De la mano de la Delegatura para Procedimientos Mercantiles de la Superintendencia de Sociedades, y recientemente de la Corte Suprema de Justicia (aunque en *obiter dicta*), se ha establecido jurisprudencialmente la Business Judgment Rule o regla de la discrecionalidad en los negocios como estándar de revisión de la conducta de los administradores, generando un deber de abstención del juez de suplantar la decisión tomada por el administrador, y solo revisar su responsabilidad en eventos específicos.

Aunque parezca contraintuitivo, la regla de la discrecionalidad en los negocios busca proteger en últimas a los socios. Se justifica principalmente en aspectos tales como la mitigación de la aversión al riesgo, el sesgo retrospectivo, la primacía de la decisión de los administradores frente a los jueces y la existencia de otros incentivos para disciplinar la conducta de los administradores.

Los presupuestos para la aplicación de la regla de la discrecionalidad en los negocios no son claros, no obstante, de la mano de los principales precedentes jurisprudenciales y la doctrina, se extrae que para su aplicación deberá (1) tratarse de una decisión de negocios, (2) haber ausencia de ilegalidad, (3) existir cuidado en el proceso y (4) haber ausencia de conflicto de interés.

La relación obligacional jurídico-tributaria distingue dos tipos de obligaciones, esto es, la sustancial y las formales. Respecto de estas últimas se resalta como una de las más importantes, sino es la más, la obligación formal de declarar, pues a través de ella el contribuyente denuncia a la administración de impuestos la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación del tributo y en consecuencia la materialización de la obligación sustancial.

La administración de impuestos cuenta con amplias facultades de determinación y sanción, respecto de las cuales, puede iniciar procedimientos de determinación y sancionatorios, resultado en mayores impuestos a pagar, menores saldos a favor, intereses moratorios, sanciones o eventuales consecuencias penales para el contribuyente.

Por su parte, los administradores, según la normativa societaria y tributaria, están obligados al cumplimiento de los deberes formales de la sociedad, aplicando los deberes generales a su cargo previamente señalados, lo cual no es cosa de poca monta, y más en Colombia en el cual el sistema tributario es sumamente complejo, cambiante, disperso y plagado conceptos jurídicos indeterminados.

Derivado de lo anterior, es factible que se presente una contingencia tributaria, entendida como un proceso sancionatorio o de determinación por parte de la administración de impuestos, en el cual resulten mayores impuestos a pagar o menores saldos a favor, intereses moratorios, sanciones o eventuales consecuencias penales.

En este caso, la sociedad, los socios o los terceros, según voces del artículo 200 del Código de Comercio, podrán iniciar acciones sociales o individuales de responsabilidad, según el caso, contra el administrador. Para ello, deberá tenerse en cuenta las posibilidades

que pueden resultar de un proceso de naturaleza tributaria, esto es, que el mismo sea exitoso para el contribuyente, o que lo sea parcialmente respecto de la sanción en consideración a la falta de culpabilidad o que no lo sea total o parcialmente y el contribuyente se vea obligado a las consecuencias descritas en la anterior conclusión.

Dependiendo del caso, el juez que conozca la controversia deberá abstenerse de revisar la responsabilidad del administrador si en efecto hubo una (1) decisión de negocios, (2) con ausencia de ilegalidad, (3) con cuidado en el proceso y (4) con ausencia de conflicto de interés, esto en aplicación de la regla de la discrecionalidad en los negocios. De lo contrario, no se podrá abstener de revisar la conducta y deberá revisar la responsabilidad del administrador bajo los estándares de la normativa sobre responsabilidad de los mismos.

Referencias

- Cahn-Speyer Wells, P. (2016a). La exigencia de la culpa en el componente sancionador de los intereses de mora. En *Derecho crítico: Perspectiva tributaria*. Editorial Temis.
- Cahn-Speyer Wells, P. (2016b). La culpabilidad en la infracción tributaria. En *Derecho crítico: Perspectiva tributaria*. Editorial Temis.
- Cahn-Speyer Wells, P. (2016c). Sanción por inexactitud. La mal denominada causal de exculpación y la prueba. En *Derecho crítico: Perspectiva tributaria*. Editorial Temis.
- Cermeño, C., de Bedout, J. C., Andrés García, S., & Clopatoflsky, C. M. (2019). *Procedimiento tributario. Teoría y práctica* (3.^a ed.). Legis.
- González Herrera, Ó. I. (2023). *Sanciones por incumplimiento defectuoso de cada tipo de obligación. Procedimiento tributario colombiano*. Editorial Legis.
- Laguado Giraldo, D., & Castillo Mayorga, F. A. (2021). *La regla de la discrecionalidad de los negocios y su trasplante en Colombia. Derecho societario contemporáneo*. Grupo Editorial Ibáñez.
- Plazas Molina, M. C. (2023). *El procedimiento oficial de revisión. Procedimiento tributario colombiano*. Editorial Legis.
- Reyes Villamizar, F. (2018). *La sociedad por acciones simplificada* (4.^a ed.). Editorial Legis.
- Reyes Villamizar, F. (2019). *Derecho societario* (t. I). Editorial Temis.

Superintendencia de Sociedades [Supersociedades]. (25 de marzo de 2008). Circular externa 100-006 de 2008.

Superintendencia de Sociedades [Supersociedades]. (12 de julio de 2022). Circular Externa 100-000008 de 2022.

Vargas Pinzón, M., & De Brigard Garnica, N. (2023). *Obligación tributaria formal. Procedimiento tributario colombiano*. Editorial Legis.

Jurisprudencia

Consejo de Estado. (11 de junio de 2020). Sentencia del 11 de junio de 2020. Expediente 21640. C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

Consejo de Estado. (23 de julio de 2020). Sentencia del 23 de julio de 2020. Expediente 23580. C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

Consejo de Estado. (26 de noviembre de 2020). Sentencia del 26 de noviembre de 2020. Expediente 21329. C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

Corte Constitucional. (2006). Sentencia C-123 de 2006. M. P. Clara Inés Vargas Hernández.

Corte Suprema de Justicia. (7 de julio de 2021). Sentencia SC2749 de 2021. Radicado 08001-31-03-005-201200109-01. M. P. Álvaro Fernando García Restrepo.

Superintendencia de Sociedades. (9 de julio de 2013). Sentencia 801-35 de 2013, caso SAC Estructuras Metálicas.

Superintendencia de Sociedades. (11 de diciembre de 2013). Sentencia 801-72 de 2013, caso Pharmabroker.

Superintendencia de Sociedades. (9 de abril de 2014). Auto de medidas cautelares 800-5205 de 2014, caso Gyptec.

Superintendencia de Sociedades. (14 de mayo de 2014). Sentencia 800-29 de 2014, caso Loyalty Marketing Services Colombia.

Superintendencia de Sociedades. (11 de junio de 2014). Sentencia 801-34 de 2014, caso Metro Ltda.

Superintendencia de Sociedades. (1.º de septiembre de 2014). Sentencia 800-52 de 2014, caso Luque Torres Ltda.

Superintendencia de Sociedades. (8 de julio de 2015). Sentencia 800-85 de 2015, caso Morocota.

Superintendencia de Sociedades. (4 de agosto de 2015). Sentencia 800-102 de 2015, caso El Puente.

Superintendencia de Sociedades. (13 de abril de 2016). Sentencia 800-26 de 2016, caso Servisurco.

Superintendencia de Sociedades. (25 de abril de 2017). Sentencia 800-31 de 2017, caso Invertáticas.

Superintendencia de Sociedades. (2 de mayo de 2017). Sentencia 800-35 de 2017, caso Materiales y Metales Ltda.

Superintendencia de Sociedades. (27 de octubre de 2017). Sentencia 800-107 de 2017, caso Sincromarcas.

Superintendencia de Sociedades. (8 de febrero de 2019). Sentencia de 2019, Proceso 2017-800-00342, caso Manufacturas de Calzado Gambinelli.

Normatividad

Congreso de la Republica de Colombia. (1873). Ley 84 de 1873 por el cual se adopta el Código Civil.

Congreso de la Republica de Colombia. (1995). Ley 222 de 1995.

Congreso de la Republica de Colombia. (2000). Ley 599 del 2000.

Congreso de la Republica de Colombia. (2008). Ley 1258 de 2008.

Congreso de la Republica de Colombia. (2012). Ley 1607 de 2012.

Congreso de la Republica de Colombia. (2016). Ley 1819 de 2016.

Constitución Política de Colombia. (1991).

Presidencia de la República. (1971). Decreto 410 de 1971, Código de Comercio.

Presidencia de la República. (1989). Decreto 624 de 1989, por el cual se expide el Estatuto Tributario.

Presidencia de la República. (2009). Decreto 1925 de 2009.

Artículo recibido el 27 de marzo de 2023.

Aprobado por par 1 el 24 de abril de 2023.

Aprobado por par 2 el 24 de julio de 2023.

Para citar este artículo: Ochoa Giraldo, D., & Villegas Palacio, E. (2024). La responsabilidad del administrador en hipótesis de inexactitud tributaria. *Revista de Derecho Fiscal*, (24).