

**Alcance de la responsabilidad tributaria del representante legal de la Sociedad por
Acciones Simplificada S.A.S**

Ruth Ester Collazos Rincón y Sonia Patricia González Toloza

Trabajo de grado para optar el título de Magíster en Derecho Tributario

Director

Napoleón Barajas Ortiz

Magister en Derecho Tributario

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga

División de Ciencias Jurídicas y Políticas

Maestría en Derecho Tributario

2022

Agradecimientos

A Dios, por brindarnos la sabiduría, por guiarnos y mostrarnos el camino a seguir.

A nuestras familias y en especial a nuestros hijos, para demostrarles que con disciplina, esfuerzo y pasión se puede lograr todo lo que nos propongamos, que no existen límites para cumplir tus proyectos y a nuestros esposos por confiar en nosotras, por ser apoyo incondicional y nuestro soporte, por ser nuestro polo a tierra, gracias por sus consejos y constancia para continuar siempre con amor.

A la Universidad Santo Tomas, a todos los docentes que siempre fueron motivación con sus experiencias, con sus enseñanzas y consejos de vida para nuestros proyectos profesionales, a todos aquellos que nos brindaron sus conocimientos.

A nuestro tutor, el doctor Napoleón Barajas Ortiz, por todos sus aportes y recomendaciones que hicieron posible este trabajo de grado; por su apoyo, por su guía y constancia.

Ruth Ester Collazos Rincón

Sonia Patricia González Toloza

Contenido

Introducción	8
1. Alcance de la responsabilidad tributaria del representante legal de la Sociedad por Acciones Simplificada S.A.S	11
1.1 Planteamiento del problema.....	11
1.1.1 Formulación de pregunta de investigación.....	14
1.2 Justificación.....	15
1.3 Objetivos	16
1.3.1 Objetivo general	16
1.3.2 Objetivos específicos.....	16
2. Marco referencial	16
2.1 Marco teórico	16
2.2 Marco conceptual	19
2.3 Marco legal.....	22
2.3.1 A Nivel Nacional.....	22
2.3.2 A Nivel Latinoamericano	23
2.3.3 A Nivel Internacional	24
3. Método	26
4. Resultados	28
5. Conclusiones	28
5.1 Características y normatividad de la S.A.S	28
5.1.1 <i>Principales obligaciones a cargo de la S.A.S</i>	45

5.2 Responsabilidad Tributaria en las sociedades por acciones simplificadas: solidaria y subsidiaria.....	51
5.2.1 <i>Responsabilidad Solidaria</i>	53
5.2.2 <i>Responsabilidad Subsidiaria</i>	73
5.2.3 <i>Vinculación de los deudores solidarios y subsidiarios dentro del proceso administrativo de cobro coactivo</i>	77
5.2.4 <i>Títulos ejecutivos contra los deudores solidarios y/o subsidiarios</i>	80
5.3 Responsabilidades y obligaciones, generales y tributarias, del representante legal o administrador de las sociedades comerciales	81
5.3.1 <i>Deberes y responsabilidades generales de los administradores de la sociedad comercial</i>	92
5.3.1.1 <i>Tipo de responsabilidades que se les pueden hacer valer a los administradores</i>	96
5.3.2 <i>Obligaciones Tributarias de los Representantes Legales de la sociedad comercial</i>	100
5.3.3 <i>Otros deberes y responsabilidades del representante legal o administrador de la sociedad comercial</i>	111
5.4 <i>Conclusiones</i>	113
6. Recomendaciones.....	117
Referencias	117

Lista de tablas

Tabla 1. <i>Principales Características de las S.A.S.</i>	44
Tabla 2. <i>Presunción de solidaridad comercial</i>	55
Tabla 3. <i>Responsabilidades de los Administradores</i>	91
Tabla 4. <i>Principales Obligaciones Formales</i>	110

Resumen

Esta investigación tiene como objetivo analizar la responsabilidad tributaria de los Representantes Legales de las Sociedades por Acciones Simplificadas SAS, considerando que este tipo de sociedad se ha convertido en uno de los más utilizados en Colombia por los nuevos empresarios, desde su creación mediante la Ley 1258 de 2008, por la simplificación de trámites de registro que redundan en la disminución de tiempos y costos, así como otros beneficios, en especial para los accionistas, quienes quedan protegidos de cualquier responsabilidad de las obligaciones derivadas de negocios corporativos, salvo cuando se utilice la sociedad en actividades de fraude a la ley o en perjuicio de terceros. Se puede concluir que, en materia tributaria, las SAS no tienen muchas diferencias con los demás tipos de sociedades, prácticamente el tema se reduce a la responsabilidad de los socios frente a las obligaciones para con el fisco. Una vez estudiados los conceptos y aplicación de la responsabilidad tributaria en Colombia, la cual se clasifica en solidaria y subsidiaria; se puede concluir que los Representantes Legales de las SAS, deberán responder subsidiariamente por el incumplimiento de las obligaciones formales a cargo de la sociedad, en los casos en que la Administración haya adelantado en primer lugar un proceso contra la sociedad y no se haya satisfecho el pago de las obligaciones tributarias.

Palabras clave: responsabilidad tributaria, responsabilidad solidaria y subsidiaria, representantes legales, Sociedades por Acciones Simplificadas

Abstract

This research has as purpose to analyze the tax liability of the Legal Representatives of the Simplified Joint Stock Companies, best known as SAS, considering that this type of company has become one of the most used in Colombia since its creation by Law 1258 of 2008. The above, due to the streamlining of registration procedures that implies less time and costs, as well as other benefits for shareholders, who are protected from any responsibility for the corporate business obligations, except when the company is used for fraudulent activities against the law or to the detriment of third parties. Thus, it can be determined that when it refers to taxes, the SAS industries do not have many differences with other types of companies. However, all the subject boils down to the liability of the partners regarding the obligations to the tax authorities. Having studied the concepts and applications of tax liability in Colombia (classified as jointly and severally and subsidiary); this study concludes that the Legal Representatives should attend -liable and subsidiarily - for the non-compliance of the formal duties of the corporation in those cases wherein the Administration has first brought a proceeding against the organization and when the payment of the tax obligations has not been completed.

Keywords: tax liability, solidarity and subsidiary liability, legal representatives, Simplified Stock Companies

Introducción

La Responsabilidad Tributaria, es un tema que surge por la importancia que tienen los impuestos para el Estado, ya que estos constituyen su principal fuente de ingresos en el presupuesto nacional y en las finanzas públicas, con los que el Estado puede cumplir con los fines esenciales y lograr el bienestar común; por lo que debe procurar que estos impuestos se recauden de manera eficiente ya que se trata de recursos de interés público; por lo tanto, el Estado ha establecido herramientas y mecanismos como la responsabilidad tributaria, para extender el cobro a otras personas diferentes al sujeto pasivo o deudor principal denominado contribuyente, quien cumple con los hechos generadores de la obligación tributaria sustancial. En principio el deudor principal debería ser el único responsable del pago, sin embargo, para minimizar riesgos en el recaudo la Ley llama a otros terceros nombrados responsables tributarios, a responder por las obligaciones a cargo de otra persona, sin que estos hayan cumplido los hechos imponibles.

Dentro de la extensa lista de responsables tributarios encontramos a los representantes legales por las obligaciones a cargo de las sociedades, y es en ellos en que enfocamos esta investigación, por considerarlos actores principales en el desarrollo económico de las empresas y es preocupante el hecho que para el caso de las pequeñas empresas suelen ser los mismos administradores o dueños del negocio y tienen a su cargo diversas funciones de todo índole, desconociendo en muchos casos la magnitud de su responsabilidad, en especial, las de orden tributario, pues sabemos que en Colombia contamos con un sistema normativo bastante complejo, lo que hace más difícil que se pueda ser empresario y se logre cumplir tanto con la obligación sustancial como con las obligaciones formales.

Seleccionamos a las Sociedades por Acciones Simplificadas, por cuanto es un tipo de tipo de sociedad relativamente nuevo y que ha logrado un incremento considerable en nuevas

creaciones. Este tipo de sociedad surge en Colombia con la Ley 1258 de 2008, como una política del estado para formalizar la empresa, incentivar el emprendimiento, el empleo y reactivar la economía, creando un tipo de sociedad con trámites más flexibles, como lo es que su constitución puede hacerse por documento privado, detalle que permite ahorrar los costos de la escritura pública y el tiempo de estos trámites; no exige número de accionistas y se pueden ampliar o reducir en cualquier momento; el objeto social puede ser abierto; el pago del capital se puede pactar hasta por dos años; la organización de las SAS también es flexible y no es requisito tener ciertos órganos corporativos; adicionalmente otro aspecto que hace más atractivas a las SAS, es la responsabilidad, ya que está limitada al monto de sus respectivos aportes. (Jaramillo, 2013).

La Ley 1258 de 2008 señala que la sociedad por acciones simplificada podrá constituirse por una o varias personas naturales o jurídicas, además establece que el o los accionistas sólo serán responsables hasta el monto de sus respectivos aportes, y que no responden por las obligaciones laborales, tributarias o de cualquier otra naturaleza a cargo de la sociedad, a excepción cuando se utilice a las SAS para actividades de fraude a la ley o en perjuicio de terceros, en cuyo caso serán responsables solidariamente por las obligaciones que provengan de estos actos. (Ley 1258, 2008).

Surge entonces, cuestionamientos tales como, si los representantes legales de las SAS tienen alguna limitación en la responsabilidad frente a las obligaciones de la sociedad, en qué casos debe responder, qué obligaciones deben cumplir los representantes legales de las SAS.

Nuestra pregunta de formulación del planteamiento del problema tiene que ver con cuál es el alcance de la responsabilidad Tributaria de los Representantes legales de las Sociedades por Acciones Simplificadas.

Para resolver estos cuestionamientos e inquietudes desarrollamos este trabajo organizado en tres capítulos.

El primer capítulo contiene las características y normatividad de las Sociedades por Acciones Simplificadas, además presentamos las principales obligaciones a cargo de este tipo de sociedad, especialmente en el ámbito tributario y contable.

En el segundo capítulo presentamos el tema de la responsabilidad tributaria, que para el caso de Colombia comprende la responsabilidad solidaria y subsidiaria, para lo cual revisamos los aspectos sustanciales de cada una, así como quienes son deudores solidarios y subsidiarios, la forma de vinculación y los títulos ejecutivos objeto de cobro, de acuerdo con la norma tributaria.

El tercer capítulo abarca las responsabilidades y obligaciones del representante legal, detallando los deberes y responsabilidades generales y las obligaciones de carácter tributario, así como otros deberes y responsabilidades de este actor.

Finalmente, presentamos las conclusiones y recomendaciones de la presente investigación.

1. Alcance de la responsabilidad tributaria del representante legal de la Sociedad por Acciones Simplificada S.A.S

1.1 Planteamiento del problema

La Responsabilidad Tributaria es una figura jurídica que el legislador ha establecido considerando la naturaleza pública de la obligación, que busca garantizar el cumplimiento de la misma, mediante la cual se extiende la responsabilidad de la obligación a otros sujetos que no son el deudor principal. (Castellanos, 2012).

A simple vista, podría entenderse la responsabilidad tributaria como un castigo, sin embargo, esta figura tiene su fundamento en la función social del derecho de propiedad (art. 58 Constitución Política), y en la necesidad de financiar permanentemente los gastos e inversiones públicas (art. 95-9 ibídem), y obedece al interés del legislador por recuperar el pago de la obligación tributaria, en procura del bien común; aunque en la actualidad, si existen algunos casos en los que la responsabilidad tributaria si ha ido adquiriendo un carácter sancionador, como es el caso de los accionistas que realicen, participen o faciliten actos de defraudación contra la administración tributaria como mecanismo de evasión fiscal, establecido en el artículo 794-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 142 de la Ley 1607 de 26 de diciembre de 2012. (Estatuto Tributario, 1989).

En Colombia, en materia tributaria se habla de responsabilidad solidaria y subsidiaria, y la Corte Constitucional en Sentencia C-140 de 2007, hace la distinción entre las dos, por una parte ambas figuras extienden la responsabilidad tributaria a personas diferentes del directamente responsable, pero es diferente la exigibilidad del pago, pues para los deudores solidarios la exigibilidad de la obligación surge coetáneamente para ellos y el deudor principal, mientras que

para el deudor subsidiario la exigibilidad sólo surge después de que la Administración Tributaria haya realizado gestiones de cobro al deudor principal y no haya logrado recuperar el pago de la obligación. Tanto la solidaridad como la subsidiariedad, al ser dispuestas por la ley, se convierten en responsables y se genera para ellos obligaciones, a pesar de no ser el directamente obligado. (Sentencia C-140/07, 2007).

Los artículos 793 al 797 del Estatuto Tributario, establecen las personas que deberán responder solidariamente con el contribuyente por el pago del tributo y se refieren a los herederos y legatarios por las obligaciones del causante y de la sucesión ilíquida; los socios de sociedades disueltas; la sociedad absorbente frente a las obligaciones tributarias de la absorbida; las sociedades subordinadas solidariamente entre sí y con su matriz domiciliada en el exterior que no tenga sucursal en el país; los titulares del respectivo patrimonio por las obligaciones de los entes colectivos sin personalidad jurídica; los terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor; los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, por los impuestos, actualización e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica; los accionistas que realicen, participen o faciliten actos de defraudación contra la administración tributaria como mecanismo de evasión fiscal; las entidades no contribuyentes de renta o exentas así como los miembros de junta o el consejo directivo y su representante legal que sirvan como elementos de evasión tributaria de terceros; los representantes de las entidades del sector público, por el impuesto sobre las ventas no consignado y por sus correspondientes sanciones; las personas que aparezcan como beneficiarios o bajo la expresión y/o de un título valor, por los impuestos correspondientes a los respectivos ingresos y valores patrimoniales. (Estatuto Tributario, 1989).

La responsabilidad subsidiaria se encuentra señalada en el artículo 798 del Estatuto Tributario para los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros, por las obligaciones que surjan cuando omitan tales deberes. (Estatuto Tributario, 1989).

En el artículo 572 del Estatuto Tributario, se establecen los representantes que deben cumplir los deberes formales de sus representados “a) Los padres por sus hijos menores, en los casos en que el impuesto debe liquidarse directamente a los menores; b) Los tutores y curadores por los incapaces a quienes representan; c) Los gerentes, administradores y en general los representantes legales, por las personas jurídicas y sociedades de hecho. Esta responsabilidad puede ser delegada en funcionarios de la empresa designados para el efecto, en cuyo caso se deberá informar de tal hecho a la administración de Impuestos y Aduanas correspondiente; d) Los albaceas con administración de bienes, por las sucesiones; a falta de albaceas, los herederos con administración de bienes, y a falta de unos y otros, el curador de la herencia yacente; e) Los administradores privados o judiciales, por las comunidades que administran; a falta de aquellos, los comuneros que hayan tomado parte en la administración de los bienes comunes; f) Los donatarios o asignatarios por las respectivas donaciones o asignaciones modales; g) Los liquidadores por las sociedades en liquidación y los síndicos por las personas declaradas en concurso de acreedores; h) Los mandatarios o apoderados generales, los apoderados especiales para los fines del impuesto y los agentes exclusivos de negocios en Colombia de residentes en el exterior, respecto de sus representados, en los casos en que sean apoderados de éstos para presentar sus declaraciones de renta o de ventas y cumplir los demás deberes tributarios e i) Representantes legales o apoderados de las sociedades o empresas receptoras de inversión extranjera, por las sociedades inversionistas. (Estatuto Tributario, 1989).

Como se observa, existe en el ordenamiento jurídico una diversidad de personas llamadas a responder solidaria y subsidiariamente por las obligaciones tributarias a cargo del deudor principal, entre las que se señala en el literal c) del art. 572 del E.T. a los gerentes, administradores y en general los representantes legales de las personas jurídicas; sin embargo, hay aspectos fundamentales respecto a este tema de la Responsabilidad tributaria que son de suma importancia revisar y analizar por falta de procedimientos y normas consolidadas que señalen en qué casos responden los representantes legales, la forma de vinculación, la debida tasación de los deudores solidarios y subsidiarios, la prescripción de la acción de cobro contra estos deudores, los títulos ejecutivos, interrogantes que son relevantes para los representantes de las sociedades por acciones simplificadas SAS, figura societaria que en los últimos años ha alcanzando en el 2011 cerca del 90% del total de sociedades matriculadas en el país, lo cual puede obedecer a la reducción de trámites y facilidad para su constitución, siendo más práctica, sencilla, flexible y generando una reducción en los costos. (Betancuort, et ál., 2013).

En muchos casos, los nuevos empresarios de sociedades por acciones simplificadas desconocen los deberes y obligaciones a cargo de este tipo de sociedad, especialmente lo relacionado con el tema tributario, que es bastante complejo, lo cual puede traer riesgos para sus empresas, por incumplimiento conllevando a la imposición de sanciones por parte de la Administración Tributaria. (Betancuort, et ál., 2013).

1.1.1 Formulación de pregunta de investigación

¿Cuál es el alcance de la responsabilidad del Representante Legal, respecto de las obligaciones tributarias contraídas por una S.A.S.?

1.2 Justificación

La responsabilidad tributaria juega importante papel en el sistema tributario, ya que permite garantizar el pago del tributo a cargo de otras personas que no son los sujetos pasivos, ni han realizado el hecho generador, pero que la ley ha señalado que deben responder por las obligaciones de un deudor principal, por lo que se pretende hacer un análisis a fondo de todos los aspectos relacionados con la responsabilidad tributaria en las SAS, dado que la ley 1258 de 2008 que crea la Sociedad por Acciones Simplificada en su artículo 1°. hace mención que los accionistas sólo serán responsables hasta el monto de sus respectivos aportes y en el inciso siguiente señala que los accionistas no serán responsables por las obligaciones laborales, tributarias o de cualquier naturaleza en que incurra la sociedad, salvo lo previsto en el artículo 42 de la misma ley. (Ley 1258, 2008).

La limitación de la responsabilidad tributaria para los accionistas de las SAS, es el principal beneficio en materia tributaria de este tipo de sociedad, sin embargo, es relevante examinar lo señalado en el artículo 42 la ley 1258 y las implicaciones para los representantes legales, ya que pueden verse inmersos a responder solidariamente por las obligaciones de la sociedad, cuando la utilicen para realizar, participar o facilitar actividades de fraude a la ley o en perjuicio de terceros. (Ley 1258, 2008).

Dado el auge de las Sociedades por Acciones Simplificadas desde su creación con la Ley 1258 de 2008, es importante estudiar todos los aspectos relacionados con este tipo de sociedad, obligaciones tributarias a cargo de la S.A.S, investigar sobre la limitación en la responsabilidad tributaria. Por otra parte; considerando el rol fundamental de los representantes legales en las sociedades, ya que a ellos se les encomienda la administración de la empresa, pero no siempre cuentan con el suficiente conocimiento sobre las obligaciones y responsabilidades a cargo de la

empresa que representan, consideramos valiosa esta investigación, ya que en nuestro país existe un sistema tributario bastante complicado, con multiplicidad de normatividad, impuestos y obligaciones.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo general

Analizar los aspectos fundamentales de la responsabilidad tributaria del representante legal de una Sociedad por Acciones Simplificada.

1.3.2 Objetivos específicos

1. Detallar las características y normatividad de las Sociedades por Acciones Simplificadas.
2. Señalar los elementos esenciales de la responsabilidad tributaria en Colombia.
3. Examinar las diferentes obligaciones a cargos de los representantes legales de las SAS.

2. Marco referencial

2.1 Marco teórico

El Tributo, es y ha sido una de las principales fuentes de recursos para los Estados, para su sostenimiento y para lograr cumplir con los fines esenciales y satisfacer las necesidades del pueblo. La palabra tributo proviene de la voz latina tributum que significa carga, gravamen, imposición; y que era utilizada desde la antigua Roma hasta el año 168 antes de Cristo, y correspondencia al

impuesto que debía pagar cada ciudadano de acuerdo con el censo, y que era recaudado por tribus. (Blacio, 2011).

Fleiner, citado por jurista paraguayo Carlos A. Mersan, en su obra Derecho Tributario define al tributo como las prestaciones pecuniarias que exige el Estado u otros organismos de Derecho público en forma unilateral a los ciudadanos para cubrir las necesidades económicas. (Blacio, 2011).

El autor Angel Schindel, afirma que el tributo, desde su punto de vista jurídico, es la expresión mediante la cual el Estado u otro, ejerce coercitivamente en virtud de lo dispuesto en la Ley, con el objeto de cumplir con sus fines. (Blacio, 2011).

El tributo tiene tres características esenciales: a) son debidos a un ente público, b) tienen su fundamento en el poder de imperium del Estado y c) son establecidos con la finalidad de procurar los medios para cubrir las necesidades financieras del mismo.

Para el estudio de los tributos, se clasifican en 3 clases:

Impuestos: Tributo cuyo cumplimiento no origina una contraprestación directa en favor del contribuyente por parte del Estado. Ej: impuesto de renta y complementarios, impuesto sobre las ventas.

Contribuciones: Tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales. A diferencia del impuesto, en este pago si existe contraprestación.

Tasa: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva por el Estado de un servicio público individualizado en el contribuyente. Se trata del pago que una persona realiza por la utilización de un servicio, entonces, si el servicio no es utilizado, no existe la obligación de pagar.

Una vez analizado el concepto del tributo, conviene hablar de la obligación tributaria, conocida como la obligación con fundamento a un mandato legal a cargo del sujeto pasivo de pagar el tributo al sujeto activo (Estado) y constituye la parte fundamental de la relación jurídico-tributaria. (Aguayo, 2014).

La relación jurídico-tributaria está conformada por un sujeto activo, quien es el acreedor tributario y que la Constitución lo ha investido de poder y corresponde al Estado; por otra parte, está el sujeto pasivo, quien es el obligado al pago del tributo, llamado también deudor tributario. Según el autor Alejandro Ramírez Cardona, citado por el doctor Rubén Sanabria Ortiz, el sujeto pasivo de la obligación Tributaria corresponde a la persona sobre quien recae el hecho imponible, ya sea como beneficiario, poseedor, consumidor o vendedor y que la ley ha contemplado que cuenta con capacidad contributiva. (Sanabria, 1991). Los sujetos pasivos pueden tener la calidad de contribuyente o responsable, en ambos casos están obligados a cumplir con la obligación tributaria, es decir, al pago del tributo.

La ley tributaria se enfoca principalmente a recuperar su crédito fiscal al sujeto pasivo principal, que es el mismo contribuyente, es decir, quien según la ley debe contribuir con las cargas del Estado, y en primera instancia este contribuyente sería suficiente para garantizar el efectivo recaudo de los impuestos, ya que la Administración Tributaria cuenta con facultades y competencias extraordinarias para ejercer el cobro coactivo directamente sin tener que acudir al sistema judicial, pero la realidad, es que existen diversas razones, por las cuales el Estado no logra recuperar su crédito con este deudor principal, por lo que llama a otros sujetos a responder por ese pago y constituyen los llamados responsables. (Altamirano, 2008).

El término responsabilidad, puede tener diferentes significados, según la materia a la que nos estemos refiriendo, es así como podemos hablar de responsabilidad civil, penal, administrativa, social; este trabajo se enfoca en la responsabilidad tributaria. (González Ortiz, 2003).

La responsabilidad tributaria, aparece como concepto básico en la doctrina tributarista por primera vez en Alemania, pues es allí donde se acepta la existencia de una relación jurídica obligatoria entre el Estado y los particulares y se hace la clasificación de los sujetos pasivos en la cual se incluye a unos sujetos como responsables. (González Ortiz, 2003).

En general, diversos autores han respaldado el carácter garantista de la responsabilidad tributaria como mecanismo del Estado para recuperar el crédito fiscal y proteger los recursos que deben llegar a sus arcas para reinvertirlos a favor de todos los ciudadanos, y no como una herramienta de la Administración Tributaria para obtener riqueza a costa de los sujetos configurados como responsables, sin embargo, también es evidente los matices sancionatorios de la responsabilidad. (Selma Penalva, 2015).

Para otros autores, la naturaleza jurídica de todos los supuestos de responsabilidad se debe considerar como garantía personal del crédito tributario, bien sea que surja de hechos lícitos o ilícitos y la finalidad sería la misma que la finalidad típica de las obligaciones de garantía de carácter personal: asegurar y garantizar la realización del crédito principal trasladando la responsabilidad de la obligación a una tercera persona. (Selma Penalva, 2015).

2.2 Marco conceptual

Administrador: persona responsable de realizar la función administrativa a través de la planificación, organización, dirección y control de todas las áreas o procesos de la organización para lograr los objetivos mediante el uso eficiente de los recursos. (Quiroa, 2020).

Cobro coactivo: procedimiento cuya finalidad es el recaudo de una obligación dineraria a favor de la administración, la cual debe estar contenida en un documento que presta mérito ejecutivo y que debe contener una obligación clara, expresa y exigible, sin que se debe acudir a la jurisdicción ordinaria. (Ceferino, 2018).

Contribuyente: persona natural o jurídica que realiza el hecho generador establecido en la ley o respecto de quien se ha configurado el presupuesto señalado como el hecho imponible y que al reconocer su capacidad contributiva es quien debe cumplir con el pago del tributo frente a la Administración. se puede decir, que el contribuyente es el deudor principal. (Sanabria, 1991).

Fraude: acto mediante el cual, a través del engaño, una o varias personas hacen algo ilegal para obtener algún provecho perjudicando los intereses de otro. (Fraude, s.f.)

Mandamiento de pago: acto administrativo mediante el cual se da inicio al Procedimiento Administrativo de Cobro Coactivo y por el cual se ordena al deudor contribuyente o responsable, cumplir con la obligación contenida en el título ejecutivo, que debe corresponder a obligaciones claras, expresas y exigibles. (Parra, 2010)

Obligación tributaria formal: comprende todas aquellas obligaciones accesorias o deberes tributarios que tienen como objeto obligaciones de hacer o no hacer, con el fin de facilitar el cumplimiento y la correcta determinación de la obligación tributaria sustancial. Entre las obligaciones formales encontramos la presentación de las declaraciones tributarias, facturar, llevar la contabilidad, suministrar información ocasional o regularmente, inscripción y actualización en el Registro Único Tributario, etc. (Concepto 0001, 2003).

Obligación Tributaria Sustancial: la obligación tributaria sustancial nace por la realización del hecho generador del impuesto establecido en la Ley y consiste en la relación jurídica que surge entre el sujeto activo (Estado) que es el acreedor o quien tiene el derecho a exigir el pago y entre

el sujeto pasivo (contribuyentes o responsables) que es el deudor y está obligado a realizar el pago de la obligación tributaria. (Concepto 0001, 2003).

Representante legal: es quien actúa y toma decisiones en nombre de otra persona y que la ley reconoce como tal. La persona representada puede ser natural o jurídica. Puede ser un apoderado, en el caso de las personas naturales. Cuando se trata de personas jurídicas, el representante legal puede ser algún socio, o puede ser el gerente o administrador, o un tercero. (Renteria, 2018).

Responsable: son los sujetos pasivos obligados por la ley a cumplir obligación ajena, cuyo deber es garantizar el pago del tributo, por lo que no los podemos llamar codeudores sino garantes. Su razón de ser en el derecho tributario es asegurar el pago de la prestación. Se diferencia de los contribuyentes en que éstos se encuentran directamente vinculado al deber de contribuir, en tanto aquellos están para garantizar el pago del tributo. (Rodríguez Vaca, 2018).

Título Ejecutivo: es el documento que presta mérito ejecutivo para iniciar cobro coactivo donde consta una obligación clara, expresa y actualmente exigible, proveniente del deudor o de su causante o expedido por autoridad competente, al cual la ley le confiere tal calidad y constituye plena prueba contra él. (Parra, 2010).

Tributo: “representa una suma de dinero o en especie valorada que se cancela, para satisfacer la obligación de contribuir a la manutención económica de una obra o institución, es sinónimo de impuesto o contribución que se debe realizar de manera obligatoria”. (Blacio, 2011, p. 203).

2.3 Marco legal

Un aspecto importante para la presente investigación es la revisión y análisis de los trabajos y publicaciones científicas que se hayan realizado y que contengan información pertinente para el tema de estudio, la Responsabilidad Tributaria de los administradores, para lo cual se procedió a hacer la búsqueda en las plataformas virtuales a través del sistema CRAI USTA – Biblioteca de la Universidad Santo Tomas, en la base de datos “e-libro” con la ecuación Responsabilidad and “tributaria”; se realizó además consulta en el buscador libre “google académico” con las palabras Responsabilidad Tributaria y se evidenció que a nivel nacional no existen muchas publicaciones respecto al tema, sin embargo, a nivel latinoamericano e internacional se hallaron varios libros y tesis a nivel magister y doctoral, de los cuales se relacionan a continuación los que se considera más aportarán a este trabajo.

2.3.1 A Nivel Nacional

Se encontró la publicación la responsabilidad de los socios por las deudas de la sociedad en materia tributaria. Autores: Electo Enrique Rivera Rojano, Angela Carolina Vaca Bohórquez. Universidad Autónoma del Caribe. Repositorio Digital Institucional. 2009. Esta investigación está enfocada a descubrir cómo opera la responsabilidad de los socios respecto de las deudas de la sociedad en materia tributaria. Hace una descripción de la relación jurídica tributaria, el papel del hecho generador como estructura jurídica del tributo y sus elementos. Luego hace referencia a la responsabilidad en materia tributaria y sus especies, solidaridad y subsidiariedad para finalizar con el tema central a la luz de la jurisprudencia de la Corte Constitucional.

Este trabajo puede hacerle muchos aportes a nuestra investigación, en los aspectos fundamentales de la responsabilidad tributaria, especialmente, porque es nacional; sin embargo, el

tema central está enfocado a la responsabilidad tributaria de los socios de la sociedad, y nuestro proyecto va dirigido a la responsabilidad de los administradores.

2.3.2 A Nivel Latinoamericano

La tesis doctoral titulada “Responsabilidad tributaria de los administradores de entes colectivos desde la perspectiva del actuar en lugar de otro”, del autor Alejandro C. Altamirano. Universidad Rovira I Virgili. Buenos Aires – Tarragona. 2008, es de gran contribución para nuestro proyecto, porque presenta aspectos generales de la responsabilidad tributaria de los administradores de sociedades, su naturaleza jurídica, normas aplicables en materia tributaria en el Sistema Tributario Argentino, condiciones para la aplicación de las normas para la responsabilidad de los administradores en materia tributaria; además se desarrolla en un país latinoamericano, lo cual permite hacer más comprensible, algunos aspectos.

El Autor Henry Patricio Masabanda Bolaños, con su tesis intitulada “Problemas jurídicos que plantea la extensión de la responsabilidad de la obligación jurídica tributaria en el Régimen Ecuatoriano”, Universidad Andina Simón Bolívar, Quito, 2015, en la cual realiza un examen exhaustivo de los fundamentos jurídicos de la responsabilidad y los sujetos tributarios; además identifica los problemas jurídicos que conlleva a la aplicación de la extensión de la responsabilidad, se constituye en otra obra que es base para nuestra investigación y permite entender y conocer aspectos fundamentales de la responsabilidad tributaria y cómo funciona en Ecuador, país latinoamericano con parecidas condiciones económicos.

2.3.3 A Nivel Internacional

El doctor Diego González Ortiz, en el libro “La responsabilidad tributaria en el ordenamiento jurídico español”, publicado en Madrid en el 2002 y que tiene su origen en la tesis doctoral “La figura del Responsable Tributario en el ordenamiento Jurídico Español”, hace una exposición de las principales características del concepto de “responsable tributario” designado en el artículo 37 de la Ley General Tributaria LGT de España, presenta la evolución del enfoque que ha tenido el concepto de “responsable Tributario” en España, desde el modelo de ordenanza tributaria de Alemania de 1919, pasando por la influencia de los modelos italianos llamados “no legales”, por cuanto se basan no en la Ley, sino en doctrinas, para concluir que el término de “responsable tributario” se está utilizando más en el sentido técnico y no el sentido habitual que sería responder por la deuda tributaria, el responsable tributario debe y responde patrimonialmente por una deuda tributaria “ajena”.

También hace un estudio del Régimen Jurídico de la Responsabilidad Tributaria, en el que precisa los aspectos que tienen que ver con la declaración administrativa de responsabilidad tributaria, tales como, el acto administrativo de declaración, el procedimiento y la competencia, la prescripción de la acción para declarar la responsabilidad tributaria, los presupuestos del requerimiento de pago.

Consideramos que este libro, es muy importante para esta investigación, porque contiene los elementos fundamentales para el estudio de la Responsabilidad Tributaria, además permite hacer un comparativo con el ordenamiento jurídico colombiano.

Otra publicación a nivel internacional, es la del autor Juan Carlos Vérguez, quien en su libro La responsabilidad tributaria subsidiaria, Colección Fiscalidad de la Editorial DYKINSON, Madrid, trata sobre la responsabilidad Tributaria señalada en el art. 43 de la Ley 58 de 2003 Ley

General Tributaria LGT, que se destina a la regulación de la responsabilidad subsidiaria de los administradores de entidades infractoras, de los administradores de aquellas otras entidades que hubiesen cesado el ejercicio de su actividad, de los integrantes de la administración concursal y de los liquidadores, del adquirente de bienes afectos al pago, de los agentes de comisionistas y aduanas, de quienes contraten o subcontraten obras o servicios por incumplimientos tributarios de los contratistas, de quienes tengan el control efectivo de entidades creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta y de quienes tengan el control efectivo de personas o entidades creadas o utilizadas de forma abusiva o fraudulenta.

La investigación está enfocada en analizar varias cuestiones que se consideran son objeto de controversia respecto a este artículo; también se revisa de forma detallada la responsabilidad, el alcance, naturaleza, actuaciones, de los responsables mencionados en el párrafo anterior.

También se encontró el artículo “El procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria” del autor José Antonio Castellanos Torres, publicado en la Revista ICADE de las facultades de Derecho y Ciencias Económicas y Empresariales, de la Universidad Pontificia. España 2009. En este artículo se analiza el procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria, examinando las diferentes fases procedimentales que culminan con la declaración de responsabilidad y, que son necesarias para trasladar la carga de la deuda tributaria a personas que son ajenas a la realización del hecho imponible, poniendo de relieve la naturaleza fundamentalmente garantista de la institución de la Responsabilidad, al aumentar el número de sujetos a los que se les puede exigir la deuda tributaria, no exenta en la actualidad de cierto carácter sancionador.

La tesis doctoral de la Dra. Victoria Selma Penalva “La responsabilidad tributaria en la sucesión empresarial” Facultad de Derecho de la Universidad de Murcia. España, 2015, presenta

un estudio profundo del concepto de Responsabilidad Tributaria, tomando como base sus características y finalidad, naturaleza jurídica, desde diferentes perspectivas como la garantía, sanción y la indemnización; así se analiza las distintas clases de responsabilidad, solidaria y subsidiaria. También se detallan los elementos que conforman el presupuesto de hecho de la Responsabilidad Tributaria por Sucesión en la actividad o explotación económica, así como se verifica el procedimiento de declaración de la responsabilidad tributaria.

3. Método

El presente trabajo de investigación tiene un enfoque cualitativo, por cuanto se analizan a profundidad los datos, la diversidad de información, la riqueza interpretativa, contextualización del ambiente o entorno, los detalles y experiencias únicas del tema tratado en la investigación. Así mismo, se aporta un punto de vista fresco, natural y holístico de la problemática a investigar. (Sampieri,2014). Se plantea también un método cualitativo con un enfoque positivista, el cual se realizará para identificar la normatividad necesaria, es decir enfocado en la norma, pronunciamientos jurisprudenciales y decretos. Tomando la primacía de la Constitución Política de Colombia como norma de normas, se requiere un análisis de información que esté integrado por documentos de investigación jurídica, utilizando el método descriptivo se buscará entender cuál es el alcance de las políticas de datos, teniendo normas, tratados o convenios. El análisis de esta información recopilada servirá como sustento para poder desarrollar los objetivos específicos y así posteriormente al objetivo general. (Sampieri,2014).

La investigación cualitativa se utiliza porque no serán tomados datos numéricos como encuestas o datos estadísticos por lo tanto se descarta la cuantitativa. Este método está mucho más ligado a la recopilación, lectura y análisis de información para hacer síntesis de los que se

encuentren en las diversas normas, investigaciones y decretos que hablen sobre el tratamiento de datos.

- *Exploración*

A través de la investigación cualitativa, se busca entrar en contacto con el problema de investigación, en primera instancia a través de las impresiones, confirmaciones, verificaciones que adquieren sentido en la medida que avanza la investigación. Descubrir conceptos, teorías, hipótesis y proposiciones partiendo directamente de la revisión documental: doctrina, constitución política, jurisprudencia, códigos, leyes y tratados internacionales.

- *Profundización*

Se pretende identificar el sentido práctico de abordar la naturaleza jurídica del procedimiento establecido por parte de la administración tributaria, para vincular los responsables tributarios en una Sociedad por Acciones Simplificada.

- *Instrumentos Metodológicos*

Elaborar Resúmenes Académicos de Estudios.

Ficha Temática.

Reseña de texto.

Informes de investigación.

- *Procesos Metodológicos*

Fase inicial: Indagación, Consulta, Criterio de consulta.

Fase de desarrollo del trabajo.

Fase de finalización.

4. Resultados

Definir categorías de análisis y triangulación de conceptos relacionados con los resultados que se van obteniendo en el desarrollo del trabajo, proporcionando la posibilidad de contraste en los conceptos objeto de estudio en esta investigación.

-Fase de socialización y divulgación.

5. Conclusiones

5.1 Características y normatividad de la S.A.S

El artículo 98 del Código de comercio define el contrato de sociedad en los siguientes términos: “dos o más personas se obligan a efectuar un aporte en dinero, en trabajo o en otros bienes apreciables en dinero, con el fin de repartirse entre sí las utilidades del respectivo ejercicio social. Una vez constituida en debida forma, la sociedad es persona jurídica diferente de los socios que la integran”. (Código de Comercio, 1971. Artículo 98).

Las sociedades, en el ordenamiento legal colombiano, son entendidas como contratos celebrados entre dos o más personas, que se unen con el objeto de realizar una actividad más o menos estable y extendida en el tiempo, determinada por las normas particulares del tipo societario de que trate, y para esto, se crea una persona jurídica distinta de los socios que la constituyen. (Murcia, 2013).

De hecho, se puede decir que la principal característica de esta persona jurídica es que tiene un patrimonio propio, conformado a partir de los aportes de los socios, pero separado del patrimonio personal de cada uno de los socios individualmente considerados. (Murcia, 2013).

Es preciso decir que la globalización de la economía deja a un lado conceptos como el de universalización donde el capital es el medio y el ser humano es el fin, aparta de los pequeños comerciantes el pensamiento de un negocio autosuficiente, individual y autosostenible, sumado a esto la incomprensible cantidad de papeleo, requisitos, gastos e impuestos mal distribuidos que ocasiona la constitución de una sociedad mercantil donde dos o más personas se asocian en torno a un fin de carácter lucrativo, concluyendo inevitablemente en un fracaso económico para quien en un país donde las cifras de desempleo son alarmantes, pretende salir adelante por medios propios. (Aranda, et ál, 2012).

El Derecho comercial colombiano ha presentado cambios significativos en lo referente al marco regulatorio societario, especialmente con la creación de las Sociedad por Acciones Simplificadas SAS, por la adaptación de las normas a las necesidades de los empresarios y comerciantes, logrando flexibilizar el sistema en los términos y condiciones de funcionamiento de este tipo de sociedad. (Echeverry Mondragón, 2015).

La Sociedad por Acciones Simplificada SAS en Colombia tiene su influencia principalmente en el derecho societario norteamericano, acogiendo la estructura de la Sociedad por Acciones Simplificada SAS de Francia, sin dejar de lado las bondades especiales de las legislaciones española, británica, chilena y brasilera, características que se adaptaron a las necesidades de los empresarios colombianos y de esta forma incentivar la formalización. (Guevara, 2019).

En Brasil desde el 2001 ya se contaba con la Ley 10303 de 2001 que modifica y adiciona disposiciones de la Ley 6404 de 15 de diciembre de 1976, que prevé la Corporación, y la Ley 6.385 de 7 de diciembre de 1976 por la cual se regula el mercado de valores y se crea la Comisión Valores; y en Chile, mediante la Ley 20190 de 2007 se introdujeron modificaciones tributarias e

institucionales para el fomento de la industria de capital de riesgo y se continuó el proceso de modernización del mercado de capitales. (Jaramillo, 2013).

En los esfuerzos por modernizar la legislación comercial para favorecer a los comerciantes y a las empresas mercantiles, se han expedido diversidad de normas, entre las que se destacan:

-Ley 222 de 1995, el principal antecedente de las Sociedad por Acciones Simplificadas, lo constituye esta ley, por la cual se crean la empresa unipersonal, a través de una persona jurídica o natural, con objeto social indeterminado y pluralidad de actividades; además se produjeron cambios en la responsabilidad de los administradores; se expide el régimen concursal para aquellas empresas con problemas de insolvencia económica al punto de una inminente liquidación. (Guevara, 2019).

La empresa unipersonal se constituyó como una nueva forma de organización empresarial, no obstante, era evidente que, aunque no se trataba de una sociedad sino de una empresa, también era cierto que, si compartía muchas de las características de las sociedades, especialmente de las sociedades de responsabilidad limitada. (Lopez A. , 2012).

-Ley 1014 de 2006, conocida como la ley de fomento a la cultura del emprendimiento, y permite que las empresas con menos de 10 trabajadores y activos inferiores a 500 salarios mínimos pudieran constituirse como empresas unipersonales con la finalidad de facilitar el acceso al crédito, a los incentivos tributarios y arancelarios para las personas naturales, que hasta ese momento les era inasequible, pues sólo se habían otorgado a las personas jurídicas de carácter privado con fines mercantiles. (Guevara, 2019).

-Ley 1258 de 2008, crea la Sociedad por Acciones Simplificadas, la cual se puede constituir con una sola persona, a través de documento privado y con ventajas tributarias, arancelarias,

laborales y económicas, que en general estaban permitidas sólo a las sociedades tradicionales. Se convierte en el gran salto en la legislación comercial. (Aranda, et ál, 2012).

La Sociedad por Acciones Simplificada SAS, es una figura prácticamente nueva en Colombia, se destaca por las ventajas y beneficios que ofrece a todas las personas sin excepción; El Dr. Francisco Reyes Villamizar en coautoría con el Dr. Tito Livio Caldas, prepararon e impulsaron esta figura, quienes de manera visionaria se dieron a la tarea de romper esquemas caracterizados por el desuso y el atraso, con normas obsoletas, incompatibles con el avance del mundo de los negocios, impidiendo la necesidad de modernizar y alimentar el sistema societario colombiano con figuras sencillas, claras, amigables y flexibles que permitan incentivar y promover la formalización empresarial, el emprendimiento y el desarrollo societario y económico. (Guevara, 2019).

Este tipo de sociedad, es uno de los avances más importantes en el tema societario en Colombia, que trajo una serie de características y bondades que benefician el ámbito mercantil para que se desarrolle ampliamente otorgando a los empresarios herramientas más sencillas, prácticas y manejables, para la formalización de su negocio. (Guevara, 2019).

Es evidente que deja de lado el modelo tradicional implantado por la legislación comercial y en algo que ya había sido superado por la ley 1014 de 2006 para las sociedades unipersonales, que permitían una sociedad con una sola persona, algo irregular desde el punto de vista semántico, la ley de S.A.S., permite que estas se conformen con una sola persona (acto jurídico de formación unilateral) o con varias (contrato) sean naturales o jurídicas o naturales y jurídicas, en claro respeto al ejercicio de la autonomía de la voluntad particular. (Jaramillo, 2013).

La Sociedad por Acciones Simplificada nace en un contexto más que mercantil, de orden jurídico y económico, claro que con relevancia comercial en el sentido de que sus destinatarios

son personas que se dedican a actividades propiamente comerciales, pero que necesitaban una herramienta eficiente, expedita para desarrollar y dinamizar sus actos mercantiles. (Aranda, et ál, 2012).

De acuerdo con un enfoque progresista, esta ley redujo los engorrosos trámites de incorporación a una presentación ante el Registro Mercantil. Además, la ley simplificó las operaciones, redujo los costos y minimizó los requisitos formalistas. Es importante destacar que la Ley 1258 hizo que los accionistas estuvieran protegidos de cualquier responsabilidad de las obligaciones derivadas de negocios corporativos. También redujo las prohibiciones pasadas de moda relativas a los accionistas y actividades administrativas y, lo que es más significativo, reforzó un principio eficaz de libertad de contrato. Además, la Ley 1258 introdujo un innovador entorno de ejecución donde el arbitraje y la adjudicación administrativa reemplazó a los procedimientos judiciales ineficientes. (Ramírez, et ál., 2014).

La legislación colombiana SAS es un simple pero completo sistema legal que rige las relaciones entre accionistas y otros participantes corporativos y externos, y también entre los participantes entre sí mismos. Está dotado de personalidad jurídica, titularidad inversora, y responsabilidad limitada en toda regla. Todas estas funciones están disponibles para participantes corporativos desde el principio a través de un expedito sistema de incorporación. En cuanto a las relaciones con los forasteros, la ley proporciona un sistema de responsabilidad excepcional de los accionistas a través de la aplicación del desconocimiento de la teoría de la entidad jurídica, aunque restringido a los eventos de abuso o fraude. Como resultado de la SAS, hay una conciencia creciente sobre la necesidad de revisar instituciones legales anacrónicas que aún obstaculizan el comercio y representan un obstáculo para el desarrollo económico. (Ramírez, et ál., 2014).

La ley 1258 del 5 de diciembre de 2008 aparece en una realidad burocratizada, plagada de contraproducentes paradigmas que intentan moldear la actividad mercantil al margen legal (Código de Comercio), sin permitir a las personas naturales o jurídicas desarrollar su inventiva cuando se trata de actos de comercio, menos tolerar la flexibilización de los actos de comercio; baste decir que sociedades emisora de acciones como la anónima exige un mínimo de 5 socios para su constitución, de revisor fiscal y constitución por escritura pública haciendo de una u otra forma un trámite pesado, leguleyo, denso y a veces imposible de cumplir para ciertas personas que necesitan constituirse como sociedad, contrario sentido, la Sociedad por Acciones Simplificada admite al menos un socio, no exige revisoría fiscal y se puede constituir por documento privado, haciendo definitivamente eficaz y flexible su constitución. (Aranda, et ál, 2012).

En esta norma se establece un nuevo tipo de sociedad comercial en el país, con la que se busca simplificar el procedimiento de creación de las empresas donde se facilitan aspectos en lo referente al contrato de constitución y se cuenta sin restricción sobre el capital autorizado, 26 suscrito y pagado, generando autonomía e independencia dentro del sector privado. Dentro de los beneficios de esta ley para los socios y administradores de la sociedad comercial, es la responsabilidad limitada de las deudas tributarias y laborales puesto que recaen directamente en la sociedad comercial, es decir sobre el patrimonio suscrito en la entidad a cargo del accionista, salvo en casos donde se demuestre que se utilizó a la compañía para fraude, donde la responsabilidad es directa al grupo asociado (Cervantes, 2006).

Es importante destacar dentro de las principales características de estas sociedades, además de la flexibilidad normativa, es que permiten a sus accionistas un mayor desarrollo de la autonomía de su voluntad, en ellas prevalece una amplia libertad de estipulación, de modo que las relaciones jurídicas correspondan a sus necesidades específicas (Cervantes, 2006).

Dentro de los artículos más relevantes de la ley de las SAS, relacionado con el tema jurídico, enunciado en las disposiciones generales, se encuentran los siguientes:

De acuerdo a lo definido en el artículo 1° de la ley 1258 “la Sociedad por acciones simplificada podrá constituirse por una o varias personas naturales o jurídicas, quienes sólo serán responsables hasta el monto de sus respectivos aportes” y ésta normativa, en concordancia con el inciso segundo del artículo 46, es la que le da permanencia en la legislación mercantil colombiana a las sociedades unipersonales pero bajo esta ley y no como fueron creadas en la ley de emprendimiento (artículo 22 de la ley 1014 de 2006). Esto es, que no se les aplicará la legislación vigente a las empresas unipersonales de donde deviene su nombre (López G. F., 2008).

Lo anterior significa que una persona natural se podrá constituir en SAS, con los beneficios de la ley de emprendimiento, pero con las formalidades y efectos de las SAS, igual puede suceder con una persona jurídica; es decir, ya no se les dará el tratamiento establecido en la ley 222 de 1995 y por tanto se asimilarán a sociedades anónimas y no a limitadas (López G. F., 2008).

Los otros dos artículos de las disposiciones generales de las SAS son los siguientes:

Artículo 2°. Personalidad jurídica. La sociedad por acciones simplificada, una vez inscrita en el Registro Mercantil, formará una persona jurídica distinta de sus accionistas. (Ley 1258, 2008).

Artículo 3°. Naturaleza. La sociedad por acciones simplificada es una sociedad de capitales cuya naturaleza será siempre comercial, independientemente de las actividades previstas en su objeto social. Para efectos tributarios, la sociedad por acciones simplificada se registrará por las reglas aplicables a las sociedades anónimas. (Ley 1258, 2008).

Este tipo de sociedad se puede constituir mediante documento privado, pero si para su constitución se involucran activos que requieren de transferencia mediante escritura pública

entonces deberá hacerse por escritura pública. Si se realiza con documento privado, éste requerirá de una autenticación antes de ser registrado en la Cámara de Comercio. (Cotes, 2018).

Si el documento privado o público no es inscrito en la Cámara de Comercio se entenderá, que, si son varias personas las constituyentes, es una sociedad de hecho y, si es una persona se la asumirá como una persona natural y las responsabilidades se asumirán como tal. Es decir, no basta con la simple constitución, sino que deberá registrarse en la Cámara de Comercio. (Cotes, 2018).

Ahora bien, en el artículo 3º. se establece que la SAS es una sociedad de capitales, cuya naturaleza será siempre comercial, sin importar el objeto social de la misma, no se explica la razón por la cual la SAS tiene que ser exclusivamente comercial, impidiendo que se realicen otro tipo de actividades bajo este tipo societario, por ejemplo, actividades civiles, máxime si se tienen en cuenta las diferencias tributarias y contables existentes entre las sociedades civiles y comerciales. A manera de análisis, la naturaleza comercial de una sociedad debe atender a los contextos reales en los cuales se da la actividad económica y no a una mera designación legal de índole formal. Seguramente el propósito de esta norma fue unificar el tratamiento legal de todas las sociedades que se constituyan con arreglo a esta ley. (Velásquez, 2009)

Sin embargo, tal distinción era innecesaria, pues ya la Ley 222 de 1995 había establecido que a las sociedades civiles se les aplicarían las normas sobre sociedades comerciales, unificando la legislación en materia de sociedades, aunque respetando, de todas maneras, la naturaleza jurídica de las sociedades en todos los casos y para todos los efectos, toda vez que ambos tipos sociales son distinguibles legalmente. Definitivamente, esto constituye, a manera de opinión, un error imperdonable. (Velásquez, 2009).

Por otra parte, la ley da a los empresarios, la posibilidad de crear la SAS por documento privado (artículo 5 ley 1258 de 2008); en la viabilidad de establecer en qué condiciones y plazos

se pagan las acciones, siempre y cuando el término para el pago no exceda de dos años (artículo 9 ley 1258 de 2008); en la posibilidad de crear diversas clases y series de acciones (artículo 10 ley 1258 de 2008); y en la factibilidad de conferir voto múltiple a cierta categoría de acciones, de tal suerte que por cada acción se pueda tener derecho a más de un voto. (Ley 1258, 2008).

Dicho esto, en la opción de establecer libremente la estructura orgánica de la sociedad (artículo 17 ley 1258 de 2008); en la alternativa, más no, en la obligación de contemplar en los estatutos sociales junta directiva. (Ley 1258, 2008).

Con todo y lo anterior, el tiempo es el único que permitirá dar un verdadero análisis de las bondades o no de este nuevo tipo societario. Sin embargo, lo que debe tenerse muy presente es que su constitución no puede, de ninguna manera, hacerse bajo parámetros establecidos en un modelo creado para otro tipo de sociedad. Por el contrario, sus estatutos deben ajustarse a la medida exacta de lo que los accionistas desean y esperan de ella, requiriendo, en consecuencia, un trabajo más cercano y exhaustivo por parte del profesional del derecho que se contrate para este fin. (Ventajas y desventajas de las Sociedades por Acciones Simplificadas – S.A. s.f.).

No obstante, las SAS pueden tener muchos beneficios, pero los acreedores como entidades financieras, proveedores y particulares, estarían dispuestos a facilitar créditos bancarios, entregar mercancías u otorgar préstamos a una empresa donde su responsabilidad es limitada, éste sería uno de los mayores inconvenientes a los que se enfrentarán los socios de estas empresas. (Ventajas y desventajas de las Sociedades por Acciones Simplificadas – S.A. s.f.).

Evidentemente las S.A.S., han hecho un cambio en la concepción de la gestión societaria, acercando la unión de la legislación mercantil y civil, examinando nuevas ideas de cómo constituir una sociedad y lo que parece importante; dejando en claro el concepto de la autonomía de la voluntad privada en sus actividades comerciales (Echeverry Mondragón, 2015).

Las sociedades mercantiles conservadoras, se caracterizan por la necesidad de establecer un objeto social determinado, un régimen de aportes demarcado por el legislador e imposibilidad de establecer montos mínimos y máximos de capital. Las S.A.S, destruyen tan anticuadas y rígidas normativas dejando a cuidado de las partes el precisar o no el objeto social, establecer un límite o máximo de capital en ejercicio de la autonomía contractual como manifestación externa de la voluntad. (Jaramillo, 2013).

La Sociedad por Acciones Simplificada desengancha el orden dictatorial e inamovible de la legislación mercantil y permite que cada agrupación mercantil de amplitud ilimitada a su inventiva económica, eso sí respetando el orden público, la ley y ordenamientos superiores, a la par que facilita el impulsa el desarrollo económico del país y porque no asegura una fuente lícita y estable de ingresos de los comerciantes. (Jaramillo, 2013).

Ciertamente, la institucionalización de un tipo societario como la S.A.S., representa un avance enorme en el desarrollo de las empresas mercantiles, derogando paradigmas pasajeros que durante décadas han regido el actuar de las sociedades comerciales, la flexibilización de constitución con uno o más accionistas, la posibilidad de reglar a través de normas estatutarias, la libertad de designar revisor fiscal, la creación de nuevas clases de acciones, introducen a la sociedad por acciones simplificada en la competencia por mayor productividad dentro de la economía nacional. (Echeverry Mondragón, 2015).

La ley de las S.A.S. en su artículo 5, señala los aspectos formales o requisitos exigidos para su constitución, dentro de los cuales se destaca la facultad de hacerse por documento privado, bien sea por contrato o por acto unilateral, evitando los costos de escrituración y los excesivos trámites que esto conlleva, dejando si la obligación de hacerlo por escritura pública cuando hagan aportes de inmuebles, naves, aeronaves, usufructos, entre otros etc. (Aranda, et ál, 2012).

Como ya se advirtió estas sociedades se pueden constituir por una o varias personas naturales o jurídicas. Por lo tanto, si es una sola persona, la constitución de la SAS se hará por acto unilateral; en caso contrario, si se constituye por varias personas, la constitución se realizará mediante un contrato. En ambos casos el acto se formalizará mediante documento privado que deberá contener los requisitos señalados expresamente por el artículo 5 de la Ley 1258 y que es objeto de autenticación por parte de los suscriptores del mismo, antes de su inscripción en el registro mercantil de la cámara de comercio del domicilio social. (Echeverry Mondragón, 2015).

La obligación de inscribir el acto público o privado de constitución en el Registro Mercantil de la Cámara de Comercio del lugar que corresponda al domicilio principal de la sociedad, continúa vigente, para efectos de publicidad, autenticidad, constitución, declaración e información, de manera tal que una vez efectuado el registro, el contrato o acto unilateral no puede ser impugnado sino por falta de elementos esenciales o por el incumplimiento de requisitos de fondo previstos en los arts. 98 y 104 del Código de Comercio en armonía con los arts. 101 y 1502 del Código Civil. (Aranda, et ál, 2012).

Cuando se omita la inscripción en cámara de comercio del documento privado de constitución o de la escritura pública, se entenderá para todos los efectos legales que la SAS será una sociedad de hecho, regulada por los arts. 498 a 506 del Código de Comercio, lo cual implica una responsabilidad solidaria e ilimitada de los accionistas frente a las obligaciones de la sociedad. Si está conformada por un solo accionista este deberá responder personalmente por las obligaciones adquiridas. (Echeverry Mondragón, 2015).

Otra característica de la Sociedad por Acciones Simplificada, es que no establece un número mínimo obligatorio de socios capitalistas o accionistas como ocurre con otros tipos de

sociedades como en el caso de encomandita por acciones y la anónima, que ambas deben ser de al menos cinco socios. (Aranda, et ál, 2012).

Entre las ventajas de las SAS, se destacan que por disposiciones estatutarias pueden establecer un término de duración indefinido, el objeto social podrá ser indeterminado, consideración de gran significado, por cuanto las SAS pueden realizar cualquier actividad lícita sea civil o comercial; por otra parte, el plazo para el pago de las acciones no excederá de dos años, contrario a otro tipo de sociedades como la anónima en el que el plazo es solamente de un año; la administración de la sociedad puede ejercerse únicamente con al menos un representante legal y no le es obligatoria junta directiva. (Aranda, et ál, 2012).

En cuanto a la suscripción y pago de capital, se pueden establecer condiciones especiales, diferentes a las señaladas en la legislación comercial para las sociedades anónimas, sin embargo, el pago de las acciones no puede exceder de dos años. Igualmente, se permite crear diversas clases y series de acciones, denominadas, i) acciones privilegiadas; ii) acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto; iii) acciones con dividendo fijo anual y iv) acciones con pago. (Aranda, et ál, 2012).

La variedad de acciones da la posibilidad a la empresa de tener acceso al crédito por intermedio de los socios, y considerando que las acciones de las SAS no se pueden inscribir en el Registro Nacional de Valores, lo que significa que no pueden ser vendidas en bolsa, el negocio de las mismas será realizado de manera directa según lo regulen los estatutos y, de no estipularse tal situación, su negociación se hará conforme lo reglan los arts. 403 a 418 del Código de Comercio para la sociedad anónima. (Aranda, et ál, 2012).

La negociación de las acciones se hará libremente, salvo que en los estatutos se señale alguna prohibición, sin embargo, en todo caso dicha prohibición no podrá ser superior de diez

años, contados a partir de la emisión, prorrogables sucesivamente por periodos adicionales no mayores de diez años; a su vez es permitido que en los estatutos se disponga de autorización previa de la asamblea para la negociación de las acciones o parte de ellas. El desconocimiento de esto es la ineficacia del acto o contrato, no produce efecto alguno entre las partes, sin necesidad de declaratoria judicial. (Aranda, et ál, 2012).

La sociedad por acciones simplificada no está obligada a contar con junta directiva, pero si él o los accionistas que la constituyen desean establecerla, se podrá crear por estatutos sin mínimo o máximo de directores, contrario a lo señalado en el art. 434 del Código de Comercio que exige al menos tres integrantes, además el art. 25 de la ley 1258 de 2008, regula que los miembros de la junta directiva podrán o no, tener suplentes. (Oviedo, 2011).

Si en los estatutos no se consagra la creación de la junta directiva, todas las funciones de representación legal y administración de la sociedad, quedarán a cargo del representante legal que designe el órgano de dirección o la asamblea general. Si por el contrario se establece junta directiva, los miembros de ésta podrán tener suplentes y su elección se hará por cualquier medio que establezcan los estatutos, bien sea por cuociente electoral, o por votación mayoritaria, o cualquier otro mecanismo que no contraríe la ley o el orden público, en tales estatutos se fijará el funcionamiento de la junta directiva o cualquier otro órgano de administración interna. (Echeverry Mondragón, 2015).

La representación legal de la sociedad podrá ser ejercida por una persona natural o jurídica, en la forma que se establezca en los estatutos y, a falta de disposición estatutaria, la designación corresponderá a la asamblea o al socio único. (Cervantes, 2006).

La asamblea de accionistas, está autorizada por la ley a reunirse en su domicilio principal o fuera de él, así no haya quórum universal, siempre que se cumpla la normatividad para quórum

y convocatoria que se establecen en los artículos 20 y 22 de la ley 1258 de 2008; otra cosa dispone el art. 182 inc. segundo, del Código de Comercio al establecer que la asamblea o junta de socios podrá reunirse válidamente cualquier día y en cualquier lugar sin previa convocatoria, cuando se hallare representada la totalidad de los asociados es la figura conocida como quórum universal (López G. F., 2008).

La ley de las SAS da libertad de incluir en sus estatutos diversas formas de desarrollar las reuniones de los miembros u órganos de dirección, atendiendo las necesidades, limitaciones o libertad de los accionistas, de manera que se puedan llevar a cabo reuniones virtuales o autorizando a otros accionistas o a personas ajenas mediante poder, con lo cual se aparta de la normatividad ordinaria que, podría decirse obstaculiza el desarrollo del objeto social de las sociedades por la solemnidad y riguroso formalismo exigido para las reuniones. (Aranda, et ál, 2012).

Por su parte esta ley contempla que se pueden realizar reuniones por comunicación simultánea o sucesiva y por consentimiento por escrito y a falta de la manifestación estatutaria se aplicarán las disposiciones de los arts. 19 a 21 de la ley 222 de 1995; sin embargo, la citada ley 222 de 1995 establece en el art. 19 que para no atropellar los derechos de socios mayoritarios se requiere la presencia de un delegado de la Superintendencia de Sociedades, pero la ley de Sociedad por acciones simplificada no exige el acompañamiento de esta superintendencia, con lo que se respeta no solo el principio de la buena fe, sino que se hace menos dilatorio y formal la reunión o asamblea de accionistas. (Posada Morales, 2015).

Por mandato del art. 20 de la ley en comento, la convocatoria de los accionistas a asamblea deberá hacerse mediante comunicación escrita, dirigida a cada uno de ellos, con antelación no superior a cinco días hábiles, salvo manifestación estatutaria en contrario. Los accionistas podrán renunciar a la convocatoria mediante comunicación por escrito dirigida al representante legal de

la sociedad, antes, durante o después de la sesión y si no mediare convocatoria, pero el accionista asiste a la sesión se entenderá que renunció al derecho a ser convocado, por lo que la omisión no invalida la sesión, excepto en caso de manifestación de inconformidad previa a la reunión que se efectúe. (Posada Morales, 2015).

Igualmente, novedosa la disposición del art. 22 de la ley 1258 de 2008 al señalar que, salvo previsión estatutaria en contrario, la asamblea deliberará con uno o varios accionistas que represente al menos la mitad más uno de las acciones suscritas y las determinaciones se adoptará mediante voto favorable de número singular o plural de accionistas que represente por lo menos, la mitad más uno de las acciones presentes. Esta regulación supera la constante en las sociedades tradicionales de exigir número plural de socios en la conformación del quórum y la integración de mayorías en la adopción de decisiones, respetando de esa manera la voluntad de los constituyentes de la sociedad, sin embargo, por razones de seguridad jurídica ante terceros e interpartes, en algunos casos muy puntuales, la norma fija su posición ordenando la unanimidad de los asociados para la toma de algunas decisiones; tal como se señala en el art. 31 que de manera imperativa ordena la decisión unánime y favorable de todos los socios cuando se pretenda que la S.A.S., sea transformada, fusionada, escindida o por cualquier otro tipo de negocio jurídico se busque la transformación de la sociedad por acciones simplificada a otro tipo societario o viceversa. (Espinosa, 2009).

En el mismo sentido se dispone en el art. 35 parágrafo único de la ley 1258 de 2008 en el que se exige la decisión de forma unánime de los asociados restantes o el asociado supérstite, cuando surja una causal de disolución por unipersonalidad sobrevenida o reducción de las pluralidades mínimas en los demás tipos de sociedad contemplados en el Código de Comercio, las que también podrán enervarse mediante la transformación en sociedad por acciones simplificada.

No obstante, estos dos casos constituyen los únicos en los que la ley se abroga el derecho de suplir la voluntad de los socios constituyentes para nominar una mayoría precisa, esto es la unanimidad, los demás casos son del resorte de los socios constituyentes, respetándose de tal forma la iniciativa privada. (Botero Isaza, 2012).

Al ser una ley tan nueva, todavía no se deslumbran sus repercusiones jurídicas, ya que al ser tan limitadas las responsabilidades tributarias y laborales de los accionistas al monto de sus aportes, puede llegar en vez de generar estabilidad en la economía, afectarla, debido a que las obligaciones que adquiriera la sociedad iría a detrimento a los ingresos del estado y a los derechos laborales que poseen los trabajadores. (Sentencia C-090/14, 2014).

Patrimonialmente, las SAS sólo responden cómo persona moral, y no involucrando para el resarcimiento de acreencias laborales, el patrimonio propio de los accionistas, ya que acorde al estatuto laboral siendo esta sociedad de tipo de capital, y estando legalmente constituida, cada accionista limita su responsabilidad al aporte o contribución que hace al fondo social; por lo que cumplida por los socios la obligación de efectuar su aporte, no responderán por deudas de la sociedad, y con ello se patentiza la separación de patrimonios, el de los accionistas y el de la compañía, ya que al entregar el aporte el accionista queda separado de toda responsabilidad por las obligaciones que llegue a adquirir la sociedad (Sentencia C-090/14, 2014).

La carencia normativa en materia laboral de una postura garantista de los derechos laborales sobre los derechos de asociación y libre empresa económica, al separar tajantemente el patrimonio del accionista y de la sociedad como tal, produce un régimen excesivamente garantista de los accionistas, en desmedro de los intereses laborales del trabajador, requiriéndose para poder perseguir el patrimonio propio de los accionistas, no solamente incumplimiento de la obligación

legal, sino, que haya un ánimo o vocación defraudadora, muchas veces de difícil o imposible prueba (López G. F., 2008).

Tabla 1. *Principales Características de las S.A.S*

Concepto	Característica
Documento de constitución	La SAS se puede constituir por documento privado inscrito en Cámara de Comercio del domicilio principal, previa autenticación; y en los casos que se hagan aportes en activos que requieran de transferencia para su constitución se deberá hacer escritura pública.
Número de accionistas	No se exige un número mínimo ni máximo de accionistas, se puede conformar por uno o varios accionistas, que pueden ser personas naturales o jurídicas.
Responsabilidad de los Accionistas	Sólo serán responsables hasta por el monto de sus aportes. Salvo cuando se utilice la SAS para fraude, los accionistas no serán responsables por las obligaciones laborales, tributarias o de cualquier otra naturaleza a cargo de la sociedad.
Duración	El término de duración podrá ser indefinido hasta por 10 años o sujetarla a autorización de la asamblea
Objeto Social	Puede ser indeterminado siempre y cuando realice cualquier actividad lícita
Suscripción y pago de capital	Permite el pago de capital difiriéndolos hasta por un plazo máximo de dos años
Clase de Acciones	Se pueden crear diferentes clases y series de acciones, como acciones privilegiadas, acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto, acciones con dividendo fijo anual y acciones de pago
Organización	Se determinará libremente la estructura orgánica de la sociedad.
Órganos de Dirección y Control	La creación de la Junta Directiva y la Revisoría Fiscal no es obligatoria, queda a criterio del empresario o de la sociedad conformar estos órganos; sin embargo, en el caso de la Revisoría fiscal si es obligatoria cuando se supera el tope de activos o ingresos brutos señalados en el parágrafo 2 del art. 13 de la Ley 43 de 1990.

Adaptada de la Ley 1258 de 2008.

5.1.1 Principales obligaciones a cargo de la S.A.S

La Sociedad por Acciones Simplificadas (S.A.S) instituida por la Ley 1258 de 2008, con el fin de incentivar el emprendimiento empresarial ofreciendo ventajas para los comerciantes como la simplificación en los trámites de creación, a su vez estimulando la legalidad de las empresas con beneficios que generan el crecimiento y desarrollo económico del país, y de esta manera lograr disminuir el crecimiento de las empresas ambulantes que funcionan ilegalmente, sin derechos ni deberes. (Muñetón Londoño, 2010).

La S.A.S. surge inspirada en la necesidad de generar herramientas modernas, flexibles, que favorezcan los intereses de los comerciantes y estimulen la formalización de las empresas, este ha sido el gran aporte de la Ley 1258 de 2008 al hacer referencia a la creación de las Sociedades por Acciones Simplificadas ofreciéndole a los comerciantes una nueva visión de emprender y obtener beneficios integrales al hacer parte de este tipo de sociedad. Uno de las principales ventajas de esta sociedad es la separación de los bienes patrimoniales de la sociedad y los de los accionistas, considerándose una protección al patrimonio personal, siempre y cuando no utilice a la sociedad en actividades de fraude o delitos contra terceros, en cuyo caso, los accionistas si deberán responder con el capital de sus aportes y el patrimonio personal para agravar todo tipo de obligación social pertinente (Hernández, 2016).

Respecto a la responsabilidad patrimonial del socio de la S.A.S. en Colombia, se habla de la discrepancia entre la norma, por su parte el derecho constitucional promulga que el interés general prevalece sobre el interés particular, entonces, como ejemplo tenemos el socio de una sociedad comercial deudora, que debe responder al estado por el pasivo adquirido por dicha sociedad de acuerdo al porcentaje y por el tiempo en que haya hecho parte de la misma y así coadyuvar con los tributos declarados y presentados ante la entidad fiscal, sin embargo, esta

responsabilidad fiscal no aplicaría para los accionistas de las SAS, quienes no están obligados a responder por las obligaciones a cargo de la sociedad, sólo en caso de que presente la disolución de la Sociedad por Acciones Simplificada, los accionistas si deben responder hasta por el monto de sus aportes, por las obligaciones a cargo de la sociedad, generándose así una discrepancia respecto al principio de solidaridad. (Cotes, 2018).

Las empresas deben enfrentarse a nuevos retos día a día como la globalización económica, libre comercio, libre competencia, deterioro ambiental y la desigualdad social, entre otros, exigiéndoles cambios radicales en su estructura y en sus estrategias comerciales, estos retos se condensan en un nuevo concepto que cada vez adquiere más fuerza: Responsabilidad Social Empresarial. es innegable la importancia que ha adquirido a nivel empresarial, no sólo por las presiones del medio, sino también por la importancia de la relación de la empresa con sus stakeholders (grupos de interés) y por la necesidad de una gestión responsable que genere mayor rendimiento económico. (Fajardo, et ál, 2009).

La S.A.S, al igual que las demás sociedades, está obligada por mandato constitucional a realizar una función social positiva e independiente de los intereses de sus propietarios o accionistas, es decir, más allá de un interés económico propio debe procurar adelantar gestiones sociales y ambientales, con el fin de mejorar la calidad de vida de la sociedad; desde el mismo momento de su constitución se debe tener conciencia y preocupación para cumplir con este compromiso que redunde en beneficios tanto para la comunidad como para la misma empresa. (Fajardo, et ál, 2009).

-En el ámbito tributario. La ley 1258 de 2008, clasifica a las SAS como sociedades de capital de naturaleza siempre comercial, independiente de las actividades que realice dentro de su objeto social, además expresa que para efectos tributarios se deben regir por las reglas aplicables

a las sociedades anónimas, esto significa que son contribuyentes del impuesto de Renta y complementarios y tributarán a la tarifa general del régimen ordinario, que para el año gravable 2021 es del 31% y a partir del año gravable 2022 del 35%. (Fajardo, et ál, 2009).

En cuanto a la responsabilidad de IVA (Impuesto sobre las Ventas) serán responsables siempre y cuando realicen el hecho generador del impuesto y sujeto pasivo del ICA (Impuesto de Industria y Comercio), según su actividad económica, responsable del timbre, agente retenedor y sujeto del GMF (Gravamen a los movimientos financieros) como todas las demás sociedades, sin perjuicio de que los accionistas paguen el impuesto que les corresponda sobre sus acciones y dividendos o certificados de inversión y utilidades, cuando estas resulten gravadas de conformidad con las normas vigentes. Sus accionistas no responden por impuestos de la SAS, ni serán responsables por las obligaciones tributarias, laborales, comerciales, administrativas, ni de ninguna otra naturaleza en que incurra la sociedad, siempre y cuando no realicen actos de fraude a la ley o de perjuicio contra terceros. (Fajardo, et ál, 2009).

Respecto a la responsabilidad solidaria señalada en el artículo 794 del Estatuto Tributario, a cargo de los socios por los impuestos de la sociedad, entre los que se mencionan (socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados), se observa que se excluyen a los accionistas de las sociedades de capital, entre las cuales se encuentran las SAS, lo que confirma que Serían Sociedades Comerciales que frente a los Impuestos Nacionales se registrarían con las normas que apliquen a las Sociedades Anónimas (Art.3 de la ley 1258). Eso significa que enfrentarán, entre otras, las responsabilidades anteriormente impuestas a este tipo de sociedades. (Quintero Soto, 2011).

Así las cosas, se citan algunas de las responsabilidades tributarias de naturaleza formal a cargo de las SAS desde el momento de su creación y durante su vigencia. Inscribirse en el RUT,

actualizar el RUT, tramitar o renovar firma electrónica para presentar las declaraciones, expedir factura electrónica, presentar información exógena, llevar contabilidad, tendrá obligación de presentar declaración anual del Impuesto de Renta y complementarios, declaración bimestral o cuatrimestral de IVA, declaración mensual de retención en la fuente, cuando en el mes practique retenciones, tendrá obligación de actuar como agente de retención, declaración de industria y comercio (bimestral o anual). (Quintero Soto, 2011).

De la misma manera que las demás sociedades, la S.A.S tiene el deber de cumplir con las obligaciones tributarias impuestas por la ley, obligación que se fundamenta en el artículo 95 numeral 9º de la Constitución Política de Colombia, según el cual todos los ciudadanos tienen el deber de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del estado dentro de conceptos de justicia y equidad” (Constitución Política de Colombia, 1991).

En lo no estipulado en la ley 1258 de 2008, las SAS se regirán por las disposiciones contenidas en los estatutos que la sociedad establezca desde su inicio, por las normas legales que aplican para las sociedades anónimas, y en su defecto, siempre y cuando no sean contradictorias, por las disposiciones generales señaladas para las sociedades previstas en el Código de Comercio; serán supervisadas y controlados por las entidades constituidas para la inspección, vigilancia o control, y por la Superintendencia de Sociedades, según las normas legales dispuestas en su momento. Siempre deben procurar el equilibrio con las normas de orden público que permitan el control y supervisión por parte de los entes de control, de manera tal que se puedan detectar las posibles irregularidades que se puedan presentar por desconocimiento o abuso de la ley. (Quintero Soto, 2011).

De tal manera que podemos afirmar que, en materia tributaria, las SAS no tienen mucha diferencia con los demás tipos de sociedades, prácticamente la diferencia se encuentra en torno al

tema de la responsabilidad solidaria de los socios frente a las obligaciones de la sociedad. (Quintero Soto, 2011).

-En el ámbito contable. Las S.A.S están obligadas a llevar contabilidad, a registrar sus libros en las Cámaras de Comercio del domicilio principal de la sociedad, a presentar estados financieros de propósito general, a rendir informe de gestión y deberán guardar los principios de contabilidad generalmente aceptados. Las actividades económicas deben estar soportadas por estados financieros dictaminados por un contador público independiente, que reflejen la realidad económica. (Fajardo, et ál, 2009).

La contabilidad constituye la base de la información fiscal requerida para cumplir con muchas de las obligaciones tributarias de las diferentes empresas, también sirve para como soporte de la información que reflejan en sus estados financieros, por lo tanto, las SAS deben llevar contabilidad de acuerdo a las normas contables y fiscales establecidas en el país y la norma tributaria ha considerado sancionar a quienes no lleven contabilidad estando obligado a hacerlo, o presenten atrasos o cuando no cumpla con los requisitos legales. Es de aclarar que para que la contabilidad constituya plena prueba a favor del contribuyente y pueda servir como soporte legal y de conciliación sobre las diferentes declaraciones y obligaciones formales de fiscalización, debe estar conforme a las normas y principios contables. (Fajardo, et ál, 2009).

Uno de los aspectos de mayor importancia para los profesionales de la contaduría en cuanto a las SAS, está relacionado con la figura del revisor fiscal, al respecto, el Ministerio de Comercio señaló que a las SAS no les aplica la norma del artículo 203 del Código Comercio, en razón a que la Ley 1258 de diciembre de 2008 es posterior a esta norma, y esta ley es norma especial, pues sólo trata sobre un único tema, que es la creación y funcionamiento de las SAS. (Quintero Soto, 2011).

Dado así el tema, el Gobierno Nacional ha decidido apoyar la tesis de la Supersociedades y, en consecuencia, en el artículo 1 del Decreto 2020 de 2009, se dispuso lo siguiente:

Artículo 1°. De acuerdo con lo establecido por el Artículo 28 de la ley 1258 de 2008, la Sociedad por Acciones Simplificada únicamente estará obligada a tener Revisor Fiscal cuando (I) reúna los presupuestos de activos o de ingresos señalados para el efecto en el parágrafo 2° del Artículo 13 de la ley 43 de 1990, o (II) cuando otra ley especial así lo exija. (Decreto 2020, 2009. Art. 1).

El Decreto 2020 de junio 2 de 2009 acaba con la controversia que existía respecto si las SAS estaban obligadas a tener Revisor Fiscal por el sólo hecho de ser Sociedades por Acciones, tal como lo dispone el artículo 203 del Código de Comercio, o si sólo lo requerían cuando se excedieran los topes de la Ley 43 de 1990. El gobierno acogió esta última tesis. En consecuencia, las sociedades por acciones simplificadas obligadas a tener revisor fiscal son aquellas cuyos activos brutos en el año inmediatamente anterior sean iguales o superior a 5.000 salarios mínimos o cuyos ingresos brutos durante el año anterior sean iguales o superiores a 3.000 salarios mínimos. (*Revisoría fiscal en las Sociedades por Acciones Simplificadas*, s.f.).

También se destaca lo dispuesto en el artículo 2 del Decreto 2020 cuando aclara que, si una SAS necesita nombrar a un Revisor Fiscal, dicho revisor puede ser tanto un contador público titulado como lo dice textualmente el artículo 28 de la ley 1258, como también puede ocupar dicho cargo un contador público autorizado. (Quintero Soto, 2011).

Por su parte, cuando la SAS no tenga nombrado revisor fiscal y requiera realizar ciertos trámites característicos de una sociedad por acciones que exigen la participación de un Revisor Fiscal, como cuando se produzcan aumentos de capital suscrito y el Revisor Fiscal sea el que deba

notificar a las Cámaras de Comercio (artículo 1° del decreto 1154 de 1984), en este caso el trámite lo hará un contador público independiente. (Muñetón Londoño, 2010).

En todo caso, esto significaría que, la figura del revisor fiscal podría estar en peligro de extinción, si los empresarios prefieren constituir sólo sociedades por acciones simplificadas, dejando atrás las clásicas sociedades por acciones reguladas en el código de comercio, y que están obligadas a tener revisor fiscal sin importar los niveles de ingresos y patrimonio. (Muñetón Londoño, 2010).

5.2 Responsabilidad Tributaria en las sociedades por acciones simplificadas: solidaria y subsidiaria

El Estado, como sujeto activo de la obligación tributaria, tiene como misión, realizar de manera eficiente todas las actuaciones a fin de controlar, verificar, fiscalizar, y proteger el normal cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo del contribuyente. (Altamirano, 2008).

Para lograr el mandato legal del recaudo del crédito a su favor, debe implementar las herramientas necesarias, para lo cual faculta de manera extraordinaria a las entidades encargadas del cobro de los tributos a nivel nacional, territorial y municipal, de un poder excepcional para ejercer el cobro coactivo de las obligaciones que administra, utilizando para tal efecto y como herramienta fundamental el proceso administrativo de cobro coactivo, que tiene por finalidad lograr el pago forzoso de los títulos que prestan mérito ejecutivo que contienen obligaciones claras, expresas y exigibles, que han sido señaladas en la Ley y a cargo de los contribuyentes, responsables o deudores, de carácter tributario, aduanero, cambiario u cualquier otra obligación a favor del Estado. (Jiménez y Penagos, 2020).

En principio la obligación fiscal del pago del impuesto recae en forma directa sobre el sujeto que realiza el hecho generador de la obligación tributaria y en última instancia sobre ciertas personas que, sin haber realizado el hecho imponible, por declaración legal resultan obligados al pago de la deuda tributaria junto al sujeto o deudor principal.

El contribuyente, es el sujeto pasivo u obligado por excelencia, quien por mandato legal y por haber realizado los hechos que la norma ha fijado como generadores o supuestos del hecho que da lugar al origen de la obligación tributaria Sustancial, debe pagar el tributo al fisco, con el fin de contribuir con los gastos del Estado y su financiamiento. (Masabanda Bolaños, 2015).

La obligación tributaria sustancial en cabeza del sujeto que realiza el hecho generador del tributo puede también, en virtud de la ley, desplazarse y por tanto hacerse efectiva a otras personas, por lo que surgen otras personas que pueden llegar a considerarse como sujetos pasivos y se les denomina responsables, quienes son los vinculados con el hecho imponible de manera directa o indirecta o incluso totalmente ajenos a la realización del mismo, que sin tener la calidad de contribuyentes deben responder por este, porque la Ley los instituye como deudores por deuda ajena. Estas personas a pesar de no haber realizado el hecho generador que causa el impuesto, son llamadas por la ley a responder por este tributo, a fin de garantizar el cumplimiento del mismo. El responsable tributario es el sujeto titular de una obligación accesorio, que si bien no es una obligación principal si son necesarias para lograr el pago del tributo, ya sea configurándose como una garantía de la prestación tributaria, o como una sanción que pretende reparar el daño causado por la omisión o por la ejecución de conductas ilícitas. (Masabanda Bolaños, 2015).

La creación de la responsabilidad tributaria tiene su justificación en la necesidad del Estado en asegurar de manera satisfactoria la realización de la prestación impositiva. Por esta razón, la función de la obligación del responsable debe equipararse con la realización del interés público

con el fin de que el tributo tenga un mínimo riesgo de fracaso, ya que es prioridad la obtención de los recursos que el Estado necesita para cumplir con sus fines esenciales y el bien común, que es la causa final del mismo. Pero existe respecto a la responsabilidad del administrador de la sociedad otra razón para su establecimiento y es la reintegrar el daño causado, siendo el estímulo para que dichos administradores cumplan con la diligencia debida, las obligaciones y deberes que se les imponen por el ordenamiento jurídico, de forma que, si mediante un acto ilícito causan un daño, estén obligados a resarcirlos. (Altamirano, 2008).

Las sociedades comerciales y demás entes colectivos, en su condición de sujetos pasivos de la obligación jurídica tributaria, en el caso de configurarse los hechos generadores de los impuestos o en las obligaciones formales establecidas en la norma, deben cumplir con los deberes tributarios que la ley les impone y pagar de manera oportuna. Esta labor, normalmente es encomendada a una persona que para el caso de las pequeñas empresas suele ser el mismo representante legal o dueño, quien además tiene múltiples funciones de carácter administrativo y económico y que puede o no tener los conocimientos técnicos tributarios. (Altamirano, 2008).

En Colombia, en materia tributaria la responsabilidad se clasifica en solidaria y subsidiaria.

5.2.1 Responsabilidad Solidaria

En la responsabilidad solidaria, el responsable está junto al deudor principal, ya que se puede exigir el cumplimiento de la obligación a todos o cada uno, por el total o parte de la deuda. El responsable subsidiario, en cambio no está junto con el deudor principal, ni después, sino en el lugar del acreedor, como principal obligado. (Masabanda Bolaños, 2015).

Las obligaciones solidarias son aquellas que, a pesar de tener objeto divisible y pluralidad de sujetos, colocan a cada deudor en la necesidad de pagar la totalidad de la deuda o facultan a cada acreedor para exigir la totalidad del crédito. (Ospina F. G., 1992).

La legislación civil colombiana expresa que en general:

Cuando se ha contraído por muchas personas, o para con muchas, la obligación de una cosa divisible, cada uno de los deudores, en el primer caso, es obligado solamente a su parte o cuota en la deuda, y cada uno de los acreedores, en el segundo, solo tiene derecho para demandar su parte o cuota en el crédito. (Código Civil Colombiano, 1873. Art. 1568).

Pero en virtud de la convención, del testamento o de la ley, puede exigirse a cada uno de los deudores o por cada uno de los acreedores el total de la deuda, y entonces la obligación es solidaria o *insolidum*. La solidaridad debe ser expresamente declarada en todos los casos en que no lo establece la ley.

El Estatuto Tributario contempla dos eventos de responsabilidad solidaria: El primero, cuando la responsabilidad solidaria se aplica conforme lo señalado en el Código Civil teniendo como característica principal que la entidad podrá exigir el pago de la totalidad de la obligación, actualizaciones, intereses a los deudores solidarios “la obligación *in solidum* implica que a cada deudor puede exigirse el total de la deuda” (Código Civil Colombiano, 1873. Art. 1568). Sentencia Corte Constitucional C-140 – 2007, que decidió sobre la constitucionalidad del Art. 13 de la Ley 1066 de 2006; (Sentencia C-140/07, 2007).

El segundo, cuando sólo es posible exigir al deudor solidario una parte de la deuda y no el total, tal es el caso de la obligación de los socios de las sociedades limitadas, en las cuales los socios responderán a prorrata de sus aportes en las mismas y por el tiempo durante el cual los hubiere poseído. La jurisprudencia, en reiteradas sentencias, ha denominado dicha responsabilidad

derivada de una obligación mancomunada. No puede perderse de vista y se reitera que el artículo 572-1 del E.T. tal y como fue adicionado por la Ley 6 de 1992, había señalado en su inciso tercero que los apoderados generales y los mandatarios especiales son solidariamente responsables por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses que resulten del incumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales del contribuyente, norma que además fue adicionada por el art. 269 de la Ley 1819 de 2016. (Jiménez y Penagos, 2020).

Mientras que, en materia civil, la regla general es que la solidaridad debe emanar ex negotio o ex lege; en materia comercial la regla es la contraria, esto es, en presencia de varios deudores, se presume que estos se han obligado solidariamente, con lo cual se evidencia la imposibilidad de integrar el régimen civil a las fuentes de la solidaridad pasiva. (Escobar López, 2017).

Sin perjuicio de la presunción de solidaridad comercial, existen múltiples supuestos normativos de solidaridad contemplados en la ley comercial, dentro de los cuales se enuncian, entre otros, los siguientes:

Tabla 2. *Presunción de solidaridad comercial*

Artículo del C. de Cio.	Tipo de responsabilidad
Art. 58	Responsabilidad solidaria del propietario, el contador y el revisor fiscal por el pago de multa a la Superintendencia Bancaria o de Sociedades, cuando no pueda determinarse con certeza cuál incurrió en las prohibiciones que señala el artículo 57 del Código de Comercio.
Art. 105	Los asociados y los administradores serán responsables solidaria e ilimitadamente por el pasivo externo y los perjuicios causados, cuando haya ilicitud en el objeto o en la causa del contrato de sociedad.
Art. 119	Los promitentes responderán solidaria e ilimitadamente de las operaciones que celebren o ejecuten en desarrollo de los negocios de la sociedad prometida, antes de su constitución, cualquiera sea la forma legal que se pacte de ella.
Art. 135	En el caso de sociedades que no requieran permiso de funcionamiento, los asociados responderán solidariamente por el valor atribuido a los aportes en especie, a la fecha de la aportación, sea que se hayan efectuado al constituirse la sociedad o posteriormente.

Art. 140	Los promotores de las empresas, responderán solidaria e ilimitadamente por las obligaciones contraídas con el fin de constituir la sociedad.
Art. 148	Cuando una o más partes de interés, cuota o acciones, pertenezcan a varios socios, todos son responsables solidariamente por el cumplimiento de sus obligaciones frente a la sociedad.
Art. 192 y 193	Los administradores son solidariamente responsables frente a la sociedad, de los perjuicios que se hayan ocasionado por las decisiones declaradas nulas.
Art. 200	Los administradores responderán solidaria e ilimitadamente de los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros.
Art. 222	Los asociados, los terceros, el liquidador y el revisor fiscal serán solidaria e ilimitadamente responsables frente a la sociedad, cuando ejecuten actos que no limiten al proceso de liquidación.
Art. 224 y 458	Los administradores son solidariamente responsables frente a los asociados o terceros de los perjuicios que hayan causado por no comunicarles que la sociedad se encuentra en estado de cesación de pagos.
Art. 294	Los socios de la sociedad colectiva, responderán solidaria e ilimitadamente por las operaciones sociales.
Art. 323	Los socios gestores o colectivos comprometen su responsabilidad solidaria e ilimitadamente por las operaciones sociales.
Art. 327	Los socios comanditarios no podrán ejercer funciones de representación de la sociedad sino como delegados de los socios colectivos y para negocios específicos. En estos casos deberán indicar, que obran por poder, so pena de responder solidariamente con los gestores por las operaciones sociales que celebren o ejecuten.
Art. 354	En la sociedad de responsabilidad limitada, los socios responderán solidariamente por el valor atribuido a los aportes en especie.
Art. 355	Los socios en la sociedad de responsabilidad limitada, podrán responder solidaria e ilimitadamente por los aportes que no hayan sido pagados íntegramente.
Art. 400	Los cedentes y cesionarios responderán solidariamente del importe de las acciones no pagadas.

Adaptado Código de Comercio, 2022

En materia de derecho tributario, la ley estipula la solidaridad en materia de sociedades para algunos casos, de los cuales vale la pena destacar:

* **En los casos de Fusión y Escisión de Sociedades:** en el caso de la fusión de empresas, es decir, cuando dos o más empresas unen su patrimonio y conforman una nueva, la empresa

resultante será responsable solidaria e ilimitadamente por la totalidad de los tributos a cargo de las entidades participantes en el proceso al momento de la fusión, incluyendo intereses, sanciones, anticipos, retenciones, contingencias y demás obligaciones tributarias y para el caso de la escisión, la sociedad absorbente será solidariamente responsable con la escidente por la totalidad de los tributos a cargo de esta en el momento en que la escisión se perfeccione, incluyendo los intereses, sanciones, anticipos, retenciones, contingencias y demás obligaciones tributarias. (Estatuto Tributario, 1989. Art. 319-9).

* ***Por retención en la fuente:*** Cuando el agente retenedor no practique la retención a la que esté obligado deberá responder por la suma que debió practicar y en el artículo 371 del Estatuto Tributario establece una solidaridad para el pago de sanciones en los siguientes casos: entre la persona natural encargada de hacer las retenciones y la persona jurídica que tenga legalmente el carácter de retenedor; entre la persona natural encargada de hacer la retención y el dueño de la empresa si ésta carece de personería jurídica; entre la persona natural encargada de hacer la retención y quienes constituyan la sociedad de hecho o formen parte de una comunidad organizada. Por otra parte, el artículo 372 ibidem, señala que existirá responsabilidad solidaria cuando haya vinculación económica entre el retenedor y el contribuyente y cuando el contribuyente no presente a la administración el respectivo comprobante dentro del término indicado, excepto en los casos en que el agente de retención haya demorado su entrega. (Estatuto Tributario, 1989 art. 370, 371, 372).

* ***Para los apoderados generales y mandatarios especiales:*** Esta solidaridad la encontramos en el artículo 572-1 del E.T., y señala que los apoderados generales y mandatarios especiales, deberán responder por el incumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales a

cargo del contribuyente, esta solidaridad incluye impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses. (Estatuto Tributario, 1989 art. 572-1).

*** La solidaridad en términos generales:** los artículos 793, 794, 795, 796 y 797 del Estatuto Tributario se refieren a la solidaridad así:

El art. 793 E.T. a la que surge por el pago del tributo entre el contribuyente y:

- a. Los herederos y los legatarios, por las obligaciones del causante y de la sucesión ilíquida, a prorrata de sus respectivas cuotas hereditarias o legados y sin perjuicio del beneficio de inventario, (Instituto jurídico regulado por el art. 1304 del C.C.);
- b. Los socios de sociedades disueltas hasta concurrencia del valor recibido en la liquidación social, sin perjuicio de lo previsto en el artículo siguiente;
- c. La sociedad absorbente respecto de las obligaciones tributarias incluidas en el aporte de la absorbida;
- d. Las sociedades subordinadas, solidariamente entre sí y con su matriz domiciliada en el exterior que no tenga sucursal en el país, por las obligaciones de ésta;
- e. Los titulares del respectivo patrimonio asociados o copartícipes, solidariamente entre sí, por las obligaciones de los entes colectivos sin personalidad jurídica.
- f. Los terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor.
- g. Las personas o entidades que hayan sido parte en negocios con propósitos de evasión o de abuso, por los impuestos, intereses y sanciones dejados de recaudar por parte de la Administración Tributaria.
- h. Quienes custodien, administren o de cualquier manera gestionen activos en fondos o vehículos utilizados por sus partícipes con propósitos de evasión o abuso, con conocimiento

de operación u operaciones constitutivas de abuso en materia tributaria. (Estatuto Tributario, 1989 Art. 793).

Los numerales g) y h) fueron adicionados recientemente en la norma tributaria por la Ley 2010 de 2019, esta norma adicionó además el parágrafo uno a este artículo según el cual, todas las actuaciones que profiera la Administración Tributaria en los casos de solidaridad, deberá notificar sus actuaciones a los deudores solidarios, en aras de que ejerzan su derecho de defensa. (Estatuto Tributario, 1989 Art. 793).

Otro caso de responsabilidad solidaria que establece la norma, es para los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, quienes 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. (Estatuto Tributario, 1989 Art. 794).

Esta norma en su inciso segundo excluyó de esta responsabilidad solidaria 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, tampoco será aplicable a los accionistas de sociedades anónimas y asimiladas a anónimas. Adicional a esto la norma también estableció que, en el caso de las cooperativas, los llamados a responder solidariamente corresponderán a los cooperados que se hayan desempeñado como administradores o gestores de los negocios o actividades de la respectiva entidad cooperativa. (Estatuto Tributario, 1989 Art. 794).

A propósito de esta norma – Art. 794 del E.T.- debe tenerse en cuenta la interpretación que de la misma ha realizado el Consejo de Estado en la providencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección cuarta, C.P. Héctor J. Romero Díaz, en sentencia del 12-03-2009, radicado 25000-23-27-000-2004-00849-01(16244), Actor: María Ivette Duran Abdelnur, Demandado: UAE-DIAN, señaló:

Es necesario precisar que el artículo 794[1] del Estatuto Tributario denomina impropiamente “responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad” a la obligación que adquieren de salir al pago de las obligaciones fiscales de la sociedad “a prorrata de sus aportes en la misma” y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable, pues, una obligación es solidaria o in solidum cuando “en virtud de la convención, del testamento o de la ley puede exigirse, a cada uno de los deudores o por cada uno de los acreedores el total de la deuda” conforme al artículo 1568[2] del Código Civil. En efecto, en oposición a una obligación mancomunada, en la que hay pluralidad de deudores y el acreedor sólo puede exigir el pago a cada uno de los deudores o a todos en la parte que a cada uno le corresponde, en la obligación solidaria pasiva, un solo deudor puede ser llamado a satisfacer la totalidad de la prestación debida sin que pueda oponer el beneficio de división, ya que frente al acreedor todos y cada uno de los deudores responden íntegramente por el total de la obligación y, se repite, el acreedor puede exigir la ejecución total; de manera que satisfecha la prestación por uno de los deudores, se extingue la obligación de los demás respecto del acreedor, sin perjuicio de la subrogación que opera a favor del deudor que pagó la deuda frente a los demás deudores (artículos 1571 y 1579 ibídem). En el caso del artículo 794 del Estatuto Tributario, los socios responden frente a la DIAN por las obligaciones fiscales de la sociedad “a prorrata de sus aportes en

la misma” es decir, es una obligación mancomunada, como quiera que la Administración sólo puede exigir a cada socio la parte de la obligación que le corresponde de acuerdo con su participación en el ente societario y, no es solidaria, como equivocadamente lo denominó el legislador.” (Sentencia 25000-23-27-000-2004-00849-01(16244)/09, 2009).

*** *Personas que sirvan de elemento de evasión fiscal de terceros:*** El artículo 795 del E.T. insta una solidaridad para los no contribuyentes del impuesto de renta y complementarios o los contribuyentes exentos de este gravamen, que sirvan como elementos de evasión tributaria de terceros, en cuyo caso, tanto la entidad no contribuyente o exenta como los miembros de la junta o el consejo directivo y su representante legal, deberán responder solidariamente con el tercero por los impuestos omitidos y por las sanciones que se deriven de la omisión. Por su parte el artículo 796 instituye a los representantes legales de las entidades del sector público a responder solidariamente con la entidad por el impuesto sobre las ventas no consignado oportunamente y por sus correspondientes sanciones. A su vez el art. 797 establece una solidaridad cuando varias personas aparezcan como beneficiarios en forma conjunta o bajo la expresión y/o de un título valor, respecto al impuesto correspondientes a los respectivos ingresos y valores patrimoniales. (Estatuto Tributario, 1989).

Se considera pertinente examinar la característica especial que tienen las SAS, esto es, la existencia de un régimen de responsabilidad limitada por parte de los accionistas cuando después de estar frente a una causal de disolución ésta no se enerva y se procede a liquidar la sociedad. En este sentido, en un proceso de liquidación de una SAS, los accionistas solo responderán hasta el monto de los aportes realizados a la sociedad y no serán responsables de obligaciones de tipo laboral, tributaria o de otra naturaleza; lo anterior, deja en evidencia que este tipo societario al igual que la Sociedad Anónima cuenta con una regulación mucho más favorable que los otros tipos

de sociedad existentes en Colombia; también deja en evidencia aparentemente la poca protección que se garantiza a los acreedores incluyendo trabajadores al limitar la responsabilidad frente a las obligaciones laborales en estos tipos societarios. (Muñetón Londoño, 2010).

Resumido lo anterior, se puede decir que la responsabilidad de estas personas, Jurídicas o Naturales, asociadas en la Sociedad por Acciones Simplificada, será hasta el monto de sus aportes, y que no responden por ninguna obligación tributaria, laboral o de cualquier índole contraída por la sociedad, lo que se ve entredicho por las excepciones de responsabilidad contenidas en el Artículo 42 de la Ley 1258 de 2008. Este último predica que en el momento que se descubra que la sociedad se utilizó o existieron maniobras irregulares por parte de sus socios o administradores para defraudar a un tercero, estos responderán de forma solidaria, así que aquella independencia del patrimonio de los asociados, frente a la sociedad, es parcialmente cierta. Vale la pena aclarar que frente algunos tipos societarios tradicionales, aquellos manejos irregulares no deben ser demostrados, cosa contraria pasa en la Sociedad por Acciones Simplificada donde deben ser demostrados, antes de perseguir el patrimonio de los asociados y solo cuando esté extinto el patrimonio de la sociedad, lo que constituye un avance jurídico con relación a los anteriores tipos societarios. (Muñetón Londoño, 2010).

La disposición del artículo 1 de la ley 1258 de 2008 tiene sustento en el artículo 252 del Código de Comercio citado anteriormente para las sociedades anónimas.

La corte constitucional, reconoció en la sentencia C-090 del año 2014, de dotar a la empresa y a la economía, de una herramienta más ágil y flexible para el desarrollo económico de Colombia, por medio de la composición y funcionamiento de nuevos tipos societarios. Es importante aclarar que la ley 1258 del 2008, ha sido muy demandada, ya que las personas consideran que es inconstitucional en el momento de proteger los Derechos de los trabajadores y acreedores en

general. Pero igualmente en la providencia mencionada de la Corte Constitucional, se pudo evidenciar que el legislador también establece otros mecanismos. (Sentencia C-090/14, 2014).

Para entender mejor el concepto dado por la Corte, se procederá a realizar un análisis de la sentencia así:

- *Resumen de hechos:*

El ciudadano Edier Esteban Manco Pineda demandó la expresión laborales contenida en el artículo 1 de la ley 1258 de 2008 por supuestamente atentar contra el Preámbulo y los artículos 1, 2, 25, 53 y 333 de la Carta Magna, pues, en su decir, al limitar la responsabilidad de los accionistas se hacen nugatorios los principios del trabajo digno, justo y de efectividad, y se deja en total desamparo al trabajador al permitir que las obligaciones laborales se tornen inexigibles e ineficaces frente a los accionistas de las sociedades anónimas simplificadas. La anterior demanda fue asignada al magistrado Mauricio González Cuervo, quien fue ponente de la Sentencia C-090 de 2014, la cual se procederá a analizar detenidamente. (Sentencia C-090/14, 2014).

- *Antecedentes:*

A diferencia de los socios colectivos en las sociedades colectivas, y de los socios gestores en las sociedades en comandita simple y por acciones -quienes responden ilimitadamente respecto de las obligaciones sociales-; y a diferencia de los socios en las sociedades limitadas y los socios comanditarios en las sociedades en comandita simple -que responden hasta el monto de sus aportes, a excepción de las obligaciones laborales y tributarias-, en virtud de lo dispuesto en el artículo 36 del Código Sustantivo del Trabajo y el artículo 794 del Estatuto Tributario, de conformidad con el artículo 252 del Código de Comercio, los accionistas de las sociedades por acciones no deben responder por las obligaciones sociales frente a terceros. (Sentencia C-090/14, 2014).

El artículo 252 del Código de Comercio rige para todas las sociedades por acciones, es decir, la sociedad anónima, la sociedad en comandita por acciones y la sociedad por acciones simplificada.

Dicha norma fue declarada exequible mediante la Sentencia C-865 de 2004 ante una demanda de inconstitucionalidad en virtud del cargo de omisión legislativa relativa, al considerar que el Legislador debió prever la extensión de responsabilidad al patrimonio personal del accionista para responder por las acreencias laborales, como mecanismo de protección de los derechos de los trabajadores y pensionados; la Corte en su oportunidad negó que hubiese una omisión legislativa negativa, pues asumir tal posición contravendría el modelo económico y la confianza legítima de los inversionistas; además, consideró que los trabajadores cuentan con suficientes acciones judiciales para salvaguardar sus derechos. (Sentencia C-090/14, 2014).

- *Problema jurídico*

¿Es inconstitucional que los accionistas de la sociedad por acciones simplificada no deban responder de las acreencias laborales?

- *Consideraciones de la corte:*

El artículo 1 de la ley 1258 de 2008, a diferencia del artículo 252 del Código de Comercio, menciona de manera expresa que los accionistas de la sociedad por acciones simplificada no serán responsables de las obligaciones laborales; razón por la cual, la Corte Constitucional consideró que no existía cosa juzgada material respecto de la Sentencia C-865 de 2004 y esbozó los siguientes argumentos respecto de la demanda de inexecutable:

Desde el nacimiento del derecho societario, los comerciantes creen en el sistema de aunar recursos para desarrollar una empresa, compartir riesgos y dividirse las utilidades para sí, como modo de subsistencia y mejoramiento de la calidad de vida.

En Colombia, el Legislador quiso morigerar el exceso de rigorismo formalista en la constitución y funcionamiento de las sociedades comerciales, que detuvo la constitución de sociedades comerciales y frenó la competitividad de la empresa colombiana. (Sentencia C-090/14, 2014).

En virtud de lo anterior, mediante la Ley 1258 de 2008, y emulando la legislación francesa, se creó la sociedad por acciones simplificadas, propendiendo por la creación de empresas a través de una modalidad societaria que fuera menos compleja y sujeta a un menor formalismo. (Sentencia C-090/14, 2014).

Una vez constituida la sociedad en forma legal esta adquiere personería jurídica propia; razón por la cual tiene un patrimonio independiente de las personas que la conformaron y, en consecuencia, la sociedad responde autónomamente por su devenir jurídico. (Sentencia C-090/14, 2014).

Así las cosas, en virtud del principio de división de los patrimonios, los accionistas no tienen derecho alguno sobre los bienes de la sociedad, pues el derecho de dominio se encuentra radicado en dicha persona jurídica y, en consecuencia, los accionistas tienen derecho exclusivamente sobre el capital social, representado en acciones.

De la misma manera, resulta natural y lógico que los acreedores de los accionistas carezcan de cualquier acción sobre los bienes de la sociedad, pues tan sólo tienen derecho a perseguir las participaciones del asociado en el capital social.

En las sociedades de capital, en las que impera el intuitu pecunie, las personas se asocian en atención al aporte económico y no a las particularidades calidades de sus consocios. Lo anterior permite la existencia del mercado de valores y las sociedades no inscritas con gran número de accionistas, lo que fomenta la competitividad de las empresas con ocasión de la cuantía del capital

social; razones por las cuales la limitación de la responsabilidad de los accionistas al monto de sus aportes es una característica que fomenta la inversión y el emprendimiento, que de desaparecer pondría en riesgo la estabilidad y el orden económico como fines esenciales del Estado. (Sentencia C-090/14, 2014).

Ahora bien, aun cuando se permite que los accionistas de la sociedad por acciones simplificada limiten su responsabilidad al monto de sus aportes, no quiere decir que esa regla sea absoluta, pues pueden existir casos de abuso del derecho y el fraude a terceros; ante lo cual el ordenamiento jurídico debe prever una serie de medidas para prevenir y/o resarcir los daños causados. (Sentencia C-090/14, 2014).

Como corolario de lo anterior, no es cierto que los trabajadores se encuentren desamparados y que se hayan hecho nugatorias sus acreencias, pues en los eventos anteriormente mencionados existe una prolija variedad de acciones y remedios jurídicos que pueden utilizar, entre los cuales vale la pena destacar los siguientes:

La desestimación de la personalidad jurídica, consagrada de forma expresa en el artículo 42 de la Ley 1258 de 2008, según la cual, si los accionistas de la sociedad por acciones simplificadas (SAS) utilizan a la persona jurídica con fraude a la ley o en perjuicio de terceros, son solidariamente responsables con la sociedad de los perjuicios causados a los mismos.

El deber constitucional y legal de no hacer daño a otro (*neminem laedere*), consagrado en el artículo 2341 del Código Civil.

La responsabilidad por abuso del derecho consagrada en el artículo 830 del Código de Comercio.

La responsabilidad subsidiaria en casos de insolvencia de sociedades subordinadas, prevista en la Ley 222 de 1995.

La responsabilidad por actos defraudatorios, prevista en el artículo 207 de la misma ley.

La acción pauliana y de simulación, que se pueden utilizar en aras de reintegrar el patrimonio de la sociedad, cuando sean insuficientes los bienes para garantizar el pago de las obligaciones labores asumidas.

La acción de nulidad contra los actos de la sociedad, cuando esta sea incapaz en virtud de su objeto social, o el acto celebrado tenga objeto o causa ilícitos.

La posibilidad de cobrar sus acreencias de forma preferencial en el evento en que la sociedad se encuentre insolvente, en virtud de la prelación de créditos.

La Corte, considerando que la separación del patrimonio de la sociedad por acciones simplificada y de los accionistas obedece a un propósito constitucional consistente en permitir el flujo de capital, la inversión y la estimulación del desarrollo empresarial del país, amparados por el artículo 333 de la Constitución Política, y aunado al hecho de que los trabajadores disponen de un arsenal jurídico con el cual proteger sus derechos frente a abusos por parte los accionistas de la mentada sociedad, no encuentra razones constitucionales de peso por las cuales la expresión laborales, contenida en el segundo inciso del artículo primero de la Ley 1258 de 2008, sea inconstitucional. (Sentencia C-090/14, 2014).

- *Conclusiones*

Se mantiene incólume la limitación de la responsabilidad de los accionistas en la sociedad por acciones simplificada al monto de sus aportes, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 42 de la Ley 1258 de 2008 respecto del levantamiento del velo corporativo y sin perjuicio las demás acciones jurídicas procedentes en el evento de abuso de derecho o maniobras defraudatorias por parte de los accionistas de la sociedad de marras. (Sentencia C-090/14, 2014)

Lo anterior permitirá que se siga fomentando la inversión y la creación de empresa a través de sociedades por acciones simplificada sin temor de que los accionistas deban responder por obligaciones laborales en el evento en que la sociedad no sea prospera. (Sentencia C-090/14, 2014).

La Sociedad por Acciones Simplificadas S.A.S, es una de las sociedades comerciales más comunes en Colombia, la cual está reglamentada bajo la Ley 1258 del 2008, donde se estipula los grandes beneficios que obtienen los comerciantes al crear su empresa bajo este tipo sociedad, el análisis en la responsabilidad de los accionistas en las sociedades por acciones simplificadas, manifiesta las inconsistencias que hay en este tipo de sociedad mercantil en cuanto a los acreedores que quedan a la indiferencia de las responsabilidades de los accionistas de las sociedades por acciones simplificadas (SAS). Esto, apoyado en lo establecido por la superintendencia de sociedades en la Ley 1258 del 2008, la Cámara de Comercio de Bogotá, DIAN y Congreso de la República en la cual se estipula toda la información e hipótesis donde se busca el beneficio por ambas partes, tanto del acreedor y la sociedad (S.A.S.) respecto a sus responsabilidades jurídicas, normativas y legales ante cualquier hecho económico. La responsabilidad de los accionistas en las sociedades por acciones simplificadas S.A.S. aporta valiosa información en lo que respecta al aporte de los accionistas en este tipo de sociedades que a su vez benefician en su totalidad al comerciante y al estado, pero desampara a los acreedores al momento de establecer dichas responsabilidades económicas demostrando todavía la falta de debilidad en la ley 1258 de 2008 frente a las responsabilidades de este tipo de sociedad mercantil. (Muñetón Londoño, 2010).

En términos generales, por medio del ejercicio societario en Colombia y, más aún, con la reciente llegada de las S.A.S. al sistema jurídico, la responsabilidad patrimonial asumida por sus accionistas, respecto a las deudas impagadas por la sociedad, ha sido un tema de discusión en la

perspectiva de la garantía del deber de solidaridad articulado en la Constitución Política de 1991. (Buitrago, 2004). La Corte Constitucional, por medio de la Sentencia T-014 (1999), abre el debate jurídico en torno a las bases que permitan el respeto de los derechos fundamentales tanto de los accionistas como de los trabajadores. La Sentencia SU-1023 (2001), reiterada por la Sentencia SU-636 (J2003), establece que:

Los socios responderán en forma solidaria por las obligaciones de carácter laboral y fiscal que no pueda asumir la sociedad, reiterando que el principio de solidaridad, el principio de buena fe y el principio de eficiencia y universalidad son inseparables de la noción de seguridad social (Sentencia SU-636/03, 2003).

Tal y como lo expresa el artículo 98 de la Constitución Política (1991), “Los principios están por encima de las disposiciones sustanciales y procesales que puedan interpretarse contrariándolos con la finalidad de incumplir los deberes que de ellos se generan”. (Cotes, 2018, p.56).

La legislación comercial colombiana, establece que la sociedad comercial nace de un acuerdo contractual entre dos o más personas naturales o jurídicas con la intención de obtener utilidades en la realización de uno o varios actos que la ley ha enmarcado como mercantiles. La sociedad comercial constituye una persona distinta de quienes la conforman, en razón del reconocimiento de la personalidad jurídica, y es capaz de contraer obligaciones y derechos sin la aprobación de los socios. Por lo anterior es relevante establecer en qué situaciones el socio debe responder por las obligaciones contraídas por la sociedad, lo cual es lo mismo que determinar la responsabilidad patrimonial asumida por los socios. (Cotes, 2018).

En Colombia, el reconocimiento de la personalidad jurídica es un elemento clave en el desarrollo jurídico societario, que más allá de la formalidad de extender facultades para la

ejecución de actos mercantiles, busca la distancia entre socio y sociedad. La limitación de la responsabilidad patrimonial del socio, tiene su razón de ser, en la necesidad de fomentar la creación de empresas, protegiendo el patrimonio personal de los socios, accionistas o constituyentes únicos, y que a la vez se garantice la continuidad de la actividad económica. (Cotes, 2018).

Respecto a la responsabilidad de las Sociedades por Acciones Simplificadas (SAS), también clasificadas como sociedades de capital, la Ley 1258 del 2008, estableció que las personas naturales o jurídicas que la conformen, sólo serán responsables hasta por el monto de sus aportes, esto en caso de disolución de la sociedad, más no por las obligaciones contraídas y no pagadas por la sociedad, sin importar la naturaleza de las obligaciones, bien sean de tipo laboral o tributaria, salvo cuando se encuentren evidencias que se realizaron actividades calificadas como fraude a la ley con la finalidad de defraudar a terceros. (Cotes, 2018).

La limitación de responsabilidad es sin duda alguna uno de los principales beneficios de la nueva forma asociativa que motiva la creación de las SAS, por cuanto, por una parte los acreedores de los asociados no podrán perseguir el patrimonio social, para saciar sus créditos propios; y por otro lado, los demandantes de deudas a cargo de la sociedad no podrán perseguir los bienes de los accionistas para garantizar el pago de sus acreencias. (Cotes, 2018).

Respecto de estos postulados, surgidos en el 2008, la Corte Constitucional ya ha negado varios intentos para desarticular los beneficios de la Ley 1258. Entre las sentencias de la honorable institución, encontramos la Sentencia C-014 (2010), que demandó al artículo 40; la Sentencia C-597 (2010), que abordó el artículo 46, y el artículo 1º de la Ley que regula la separación patrimonial entre sociedad y socio; y las sentencias C-237 y C-090 (2014). En particular, la C-090 (2014) de la Corte Constitucional expresó sobre las S.A.S. que: (Cotes, 2018 p. 65).

La separación del patrimonio de la sociedad y de los accionistas obedece a un propósito constitucional que en ningún caso expone a los trabajadores al riesgo de hacer inexigibles sus derechos, en tanto que la legislación y la jurisprudencia han dispuesto para el reclamo de sus acreencias diversos mecanismos legales como la desestimación jurídica, el levantamiento del velo corporativo, la acción de nulidad, la simulación, la acción pauliana y otras tanto sustanciales como jurisprudenciales para hacer exigible la defensa de sus intereses laborales, y su dignidad como trabajador (Sentencia C-090/14, 2014).

La complejidad del mundo económico, la magnitud de las operaciones que deben realizarse conjuntamente entre las personas que deciden unir esfuerzos para la creación y desarrollo de una empresa industrial, comercial o de servicios; los beneficios generales que provienen de la asociación de trabajo y capitales para obtener resultados económicos positivos, y en algunos casos, la incidencia de las normas tributarias y sucesorales en el patrimonio de los individuos, han estimulado la creación y operación de sociedades civiles y mercantiles. Por cuanto, el nacimiento de una persona jurídica independiente, con patrimonio propio, con administración separada, es un mecanismo efectivo para dinamizar el mundo jurídico y económico, y para consolidar esfuerzos que individualmente resultarían insipientes frente a la dimensión de las actividades. (Sanín, 1985).

Es evidente también, que existe un general desconocimiento sobre los riesgos patrimoniales ocultos que provienen de asociarse con finalidades económicas. Es bien sabido que cualquier tipo de sociedad, de capital o de personas, responde con la integridad de su patrimonio por el cumplimiento de las obligaciones sociales. Los asociados, utilizando como instrumento original la totalidad de sus aportes, confieren a la sociedad de un capital que, con el transcurso del tiempo, dependiendo de los resultados operacionales de la sociedad y de la política adoptada por el órgano de dirección en cuanto a reparto de utilidades o a capitalización y crecimiento de reservas, ha de

constituir el patrimonio social que se convierte en la prenda general y común de los acreedores de la compañía. (Olmos Puello, 2016).

En algunos tipos de sociedades, el patrimonio de los socios está expuesto a verse afectado de una u otra forma por las obligaciones sociales. En la sociedad colectiva se consagra la responsabilidad solidaria, ilimitada y subsidiaria de los socios colectivos, en cuyo caso todos los socios deberán responder con su patrimonio por las obligaciones que la sociedad haya contraído con terceros, en caso de ser necesario. Los socios gestores de las comanditarias simples o por acciones vinculan su responsabilidad con las operaciones sociales en forma solidaria e ilimitada. Y en las sociedades de responsabilidad limitada, cada socio sólo es responsable hasta el monto de sus aportes, de este modo existe diferencia entre el patrimonio de la empresa y el de sus socios. (Sanín, 1985).

La flexibilidad del modelo societario de la S.A.S permite que se pueda adaptar a cualquier tipo de negocio u operación y no como se venía haciendo que el negocio o la operación se tenía que acomodar al tipo societario, siendo esto lo elementalmente importante. Ahora bien, en las S.A.S, una de las mayores ventajas y que se convierte en el principal atractivo, es la protección que le brinda al accionista; el accionista encuentra en el modelo S.A.S una verdadera protección de su patrimonio, porque desde el Art. 1 de la ley 1258 de 2008, se expresa muy claramente que en ningún caso el accionista deberá verse abocado a responder por obligaciones contraídas por la sociedad S.A.S (López G. F., 2008).

En este orden de ideas, se encuentra una verdadera protección patrimonial entre lo que es el patrimonio personal del accionista, y lo que es el patrimonio de la sociedad, y las resultas del ejercicio social o empresarial, no tienen que verse afectadas o no tiene que afectar el patrimonio

personal, que a fuerza de mucho sacrificio pudo haber conseguido el empresario o el accionista (Cotes, 2018).

Es importante entender que el modelo S.A.S, brinda una protección, pero esta protección también debe ser bien administrada por el empresario o accionista. En el evento que el accionista no administre esa libertad que tiene, puede verse expuesto a responder por obligaciones sociales, a lo que se llama la desestimación de la personalidad jurídica, que es cuando el accionista debe responder porque la sociedad infringió con su accionar, los deberes del buen hombre de negocios, en otras palabras, cuando la sociedad ha trasgredido la ley y la ha trasgredido con dolo y lo ha hecho a través de sus representantes y a través de su junta directiva si la hay, y ello afecta ostensiblemente al accionista. (Cotes, 2018).

5.2.2 Responsabilidad Subsidiaria

Para una mejor ilustración del asunto consideremos lo dicho por la autoridad tributaria en su Concepto 40423 de julio 14 de 2003, cuando aclara que la responsabilidad subsidiaria si bien se encuentra estipulada en la ley, sólo opera de manera residual, después de haber agotado el cumplimiento de la condición, que la Administración Tributaria, primero haya agotado un proceso de cobro contra el deudor principal y este no haya cancelado, sólo en ese momento surge la obligación para el deudor subsidiario. La responsabilidad subsidiaria, sólo opera cuando se presenta insolvencia o incumplimiento de un contribuyente o sujeto pasivo principal, y se abre la posibilidad de dirigirse contra este, a fin de exigir la responsabilidad sobre el pago de la obligación que no ha sido satisfecha en todo o en parte de los principales obligados. Significa lo anterior, que no puede iniciarse proceso de cobro contra el deudor subsidiario, sino cuando esté demostrado en la actuación, que la labor de cobro en contra del deudor principal ha sido fallida. (Cabanella, 1968).

La subsidiariedad legal implica también el deber de responder, pero únicamente si el obligado principal no lo hace; en este sentido se asimila a una fianza. Por consiguiente, es distinta la exigibilidad del pago a los deudores solidarios y subsidiarios. Para los solidarios nace en forma coetánea con la del deudor principal, mientras que para el subsidiario sólo se hace presente cuando intentado el cobro al principal, este no lo haya satisfecho integralmente y no exista procesalmente forma de obtenerlo de manera forzada. (Cervantes, 2006).

Ahora bien, en la responsabilidad subsidiaria, se encuentra que, dentro de quienes se consideran sujetos pasivos de tributos están los codeudores subsidiarios. El artículo 798 del Estatuto Tributario señala la responsabilidad subsidiaria por incumplimiento de deberes formales así: “los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión” (Estatuto Tributario, 1989. Art. 798). De la norma surge la pregunta de quiénes están obligados a cumplir esos deberes por terceros, y el mismo Estatuto Tributario da la respuesta al señalar los representantes que deben cumplir los deberes formales de sus representados:

Artículo 572: deben cumplir los deberes formales de sus representados, sin perjuicio de lo dispuesto en otras normas:

- a. Los padres por sus hijos menores, en los casos en que el impuesto debe liquidarse directamente a los menores;
- b. Los tutores y curadores por los incapaces a quienes representan;
- c. Los gerentes, administradores y en general los representantes legales, por las personas jurídicas y sociedades de hecho. Esta responsabilidad puede ser delegada en funcionarios de la empresa designados para el efecto, en cuyo caso se deberá informar de tal hecho a la administración de impuestos y aduanas correspondiente.

d. Los albaceas con administración de bienes, por las sucesiones; a falta de albaceas, los herederos con administración de bienes, y a falta de unos otros, el curador de la herencia yacente.

e. Los administradores privados o judiciales, por las comunidades que administran; a falta de aquellos, los comuneros que hayan tomado parte en la administración de bienes comunes;

f. Los donatarios o asignatarios por las respectivas donaciones o asignaciones modales;

g. Los liquidadores por las sociedades en liquidación y los síndicos por las personas declaradas en quiebra o en concurso de acreedores.

h. Los mandatarios o apoderados generales, los apoderados especiales para fines del impuesto y los agentes exclusivos de negocios en Colombia de residentes en el exterior, respecto a sus representados, en los casos en que sean apoderados de estos para presentar sus declaraciones de renta o de ventas y cumplir los demás deberes tributarios.

A la par con la anterior disposición, el art. 573 del E.T., deduce la consecuencia legal para el representante que no satisfaga las obligaciones formales de su representado, en los siguientes términos: Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión, norma que está reiterada en el artículo 798 ibídem, que indica: “Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión”. (Estatuto Tributario, 1989. Artículo 798).

Obsérvese que la norma hace deducir responsabilidad al representante que al incumplir el deber formal de su representado cuando le fija consecuencias económicas por su omisión, en este

caso, entonces, le hace responsable del eventual pago de las sanciones pecuniarias por incumplimiento del deber formal, pero no por el incumplimiento deber de satisfacer la obligación sustancial. (Selma Penalva, 2015).

Debe tenerse en cuenta además la adición que hizo la Ley 2010 de 2019 al artículo 793 del E.T., mediante la cual estableció responsabilidad subsidiaria para los auxiliares de la justicia que actúen como liquidadores o interventores en procesos concursales designados por la Superintendencia de Sociedades, quienes deberán responder patrimonialmente por las sumas que se llegaren a liquidar, sean estas por tributos, intereses y sanciones, entre otras, respecto de periodos posteriores a su posesión. Se exime de esta responsabilidad cuando los contribuyentes carezcan de contabilidad, de acuerdo con la certificación que para el efecto expida la Superintendencia de Sociedades al momento de su posesión, sin embargo, este velará por el cumplimiento de los deberes formales a cargo del deudor después de reconstruir dicha contabilidad. (Jiménez y Penagos, 2020).

Se concluye de lo anterior que quedan claras tres (3) premisas de forzoso cumplimiento, para efectos de proceder contra el deudor solidario en materia fiscal:

Tanto la Solidaridad como la Subsidiariedad sólo se pueden aplicar si se encuentran consagradas como tales en la Ley. Para el evento tratado están taxativamente contempladas en el artículo 793 E.T. y afectan a todos los socios (Excepto de Sociedades Anónimas), a prorrata de los aportes poseídos en las mismas. Dicho artículo utiliza el término responderán solidariamente por los impuestos y demás obligaciones fiscales de la persona jurídica a la cual pertenezcan, o sea que, para considerarse deudores solidarios, no se requiere manifestación adicional de autoridad alguna, sino que tienen tal calidad desde el

inicio de la deuda, vale decir desde que exista a favor del Estado un título ejecutivo jurídicamente exigible. (Jiménez y Penagos, 2020. p.46).

El monto por el que deben responder está limitado al porcentaje que representen los aportes que posean en la persona jurídica deudora principal y se liquidarán durante el tiempo que los haya poseído. (Jiménez y Penagos, 2020 p.46).

La exigibilidad del pago es diferente para los deudores solidarios que para los subsidiarios. Para los primeros nace en forma coetánea con la del deudor principal, por lo que desde el nacimiento de la obligación éste puede determinar cuál va a ser la proporción de la deuda por la que debe responder y pagarla, mientras que para los segundos sólo se presenta cuando intentado el cobro al principal éste no lo haya satisfecho y no exista forma de obtenerlo de manera forzada. Es claro, entonces que el socio de una sociedad, responde por el porcentaje de la deuda que le corresponde directamente por orden de la ley, sin requerir que nadie lo declare, ni le asigne la calidad de tal, a la que tampoco le es dable renunciar, ni que sea relevado de cumplir la obligación que ella le genera. (Jiménez y Penagos, 2020 p.46).

5.2.3 Vinculación de los deudores solidarios y subsidiarios dentro del proceso administrativo de cobro coactivo

En cuanto a la vinculación de los deudores solidarios y subsidiarios se hace necesario señalar en que, en el procedimiento de determinación del impuesto, el legislador no había mencionado de manera expresa la intervención de estos deudores, lo que generó diversas interpretaciones de carácter judicial. Vale la pena recordar que el procedimiento de determinación del tributo comprende varias actuaciones, tales como la expedición de emplazamientos,

requerimientos, pliego de cargos, liquidaciones oficiales de revisión o resoluciones sanciones entre otros, que dan lugar al derecho de defensa y contradicción, sin que en la norma se señalara, la obligación de notificar estos actos a los deudores solidarios o subsidiarios. (Jiménez y Penagos, 2020).

La Corte Constitucional en fallo había precisado que como la Administración Tributaria no juzgaba una conducta punible o disciplinaria del socio en calidad de deudor solidario, no se hacía necesario vincularlo al proceso de determinación del impuesto, bastando sólo con notificarle el mandamiento de pago proferido dentro del proceso de cobro coactivo. Al respecto dicha Corporación reconoce evidente error al suponer que el derecho de defensa y contradicción se limita al ámbito punible y sancionatorio del Estado, cuando la misma Constitución expresa que “El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas”. En esta providencia, la Corte insistió que, si bien no existe ninguna disposición en la norma tributaria que ordene la vinculación del deudor solidario o subsidiario al proceso de determinación del tributo, resulta aplicable lo dispuesto por el artículo 28 del Código Contencioso Administrativo, 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. (Sentencia 41001-23-31-000-2006-00276-01(21376)/18, 2018).

Esta situación es subsanada recientemente en la norma mediante la Ley 2010 de 2019 la cual adicionó un párrafo al artículo 793 del Estatuto Tributario, y se establece que todas las actuaciones que se profieran contra el deudor principal deberán notificarse a los vinculados en calidad de deudores solidarios, con el fin de garantizar que puedan ejercer su derecho a la defensa y contradicción. (Estatuto Tributario, 1989).

En materia de cobro, el artículo 828-1 del Estatuto Tributario señala, que la vinculación de los deudores solidarios o subsidiarios se hará mediante la notificación del mandamiento de pago, el cual deberá librarse determinando individualmente el monto de la obligación del respectivo deudor y se notificará según se indica en el artículo 826 del Estatuto Tributario. Es importante evocar que el artículo 828-1 E.T. fue introducido al Estatuto Tributario por el artículo 83 de la Ley 6 de 1992 y que el mismo fue adicionado por el artículo 9 de la Ley 788 de 2002, determinando que los títulos ejecutivos contra el deudor principal lo serán también contra los deudores solidarios y subsidiarios, sin que se requiera la constitución de títulos individuales adicionales. (Sentencia 41001-23-31-000-2006-00276-01(21376)/18, 2018). Antes de esta disposición el Consejo de Estado, había fallado que antes de la vinculación al proceso de cobro coactivo a los deudores solidarios o subsidiarios a través del mandamiento de pago, era necesario notificar un acto administrativo en el que se estableciera su calidad de deudores, las circunstancias que configuraban la solidaridad, la proporción de la misma. Por lo que con la adición al artículo 828-1 del E.T. se acaba con la exigencia señalada por el Consejo de Estado en cuanto a la expedición de acto administrativo previo a la notificación del mandamiento de pago, teniendo en cuenta que la Ley señala que los títulos contra el deudor principal lo serán contra los deudores solidarios y subsidiarios. (Sentencia C-1201/03, 2003)

Como se mencionó anteriormente, la ley indica que el acto por medio del cual se vincula al proceso de cobro al deudor solidario es el mandamiento de pago librado a su nombre, y no otro previo ni posterior, agregando que en su texto se debe determinar el monto de la obligación, vale decir la proporción que, de acuerdo con el porcentaje de participación en la sociedad, le corresponda pagar al socio solidario. Entonces la Administración, una vez determinada la existencia de un título ejecutivo a cargo del deudor principal, debe proceder a vincular a los

deudores solidarios mediante la notificación a cada uno de ellos de un Mandamiento de Pago, el cual debe contener el valor que le corresponde cancelar al destinatario de dicho mandamiento, y es éste el único documento idóneo de acuerdo con la ley, para que la vinculación quede perfeccionada. (Sentencia C-1201/03, 2003).

5.2.4 Títulos ejecutivos contra los deudores solidarios y/o subsidiarios

Los títulos ejecutivos son los documentos en los cuales consta una obligación clara, expresa y actualmente exigible de pagar una suma de dinero a favor del Estado o de la entidad que lo represente y a cargo del contribuyente o usuario aduanero, o cualquier otra clase de deudor, bien sea por obligaciones tributarias, aduaneras, cambiarias, administrativas, judiciales o de otra naturaleza cuyo cobro se le haya asignado a la entidad. (Jiménez y Penagos, 2020).

El artículo 828 del Estatuto Tributario, señaló los documentos que prestan mérito ejecutivo para el cobro:

1. Las liquidaciones privadas y sus correcciones, contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, desde el vencimiento de la fecha para su cancelación.
2. Las liquidaciones oficiales ejecutoriadas.
3. Los demás actos de la Administración de Impuestos debidamente ejecutoriados, en los cuales se fijen sumas líquidas de dinero a favor del fisco nacional.
4. Las garantías y cauciones prestadas a favor de la Nación para afianzar el pago de las obligaciones tributarias, a partir de la ejecutoria del acto de la Administración que declare el incumplimiento o exigibilidad de las obligaciones garantizadas.
5. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas, que decidan sobre las demandas presentadas en relación con los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e

intereses que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales (Estatuto Tributario, 1989. Artículo 828).

El Inciso del artículo 828-1 del Estatuto Tributario adicionado mediante la Ley 788/2002, artículo 9°, dispuso que 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. Se debe tener en cuenta al momento de vincular a los deudores solidarios y/o subsidiarios por obligaciones contenidas en actos administrativos como, liquidación de revisión, liquidaciones de aforo y liquidaciones de corrección proferidos en contra del contribuyente principal, respecto del cual se deriva la obligación tributaria sustancial, lo señalado por la Corte Constitucional en sentencia C-1201 de diciembre 9 de 2003, recogido el concepto Tributario 46592 de 2007, que señalan que para que proceda dicha vinculación, previamente debieron comunicarse todas y cada una de las actuaciones administrativas dentro del proceso de determinación del impuesto e imposición de sanciones a cada uno de estos solidarios y/o subsidiarios. (Jiménez y Penagos, 2020)

5.3 Responsabilidades y obligaciones, generales y tributarias, del representante legal o administrador de las sociedades comerciales

Los administradores de las sociedades ocupan un lugar muy importante en el ordenamiento jurídico colombiano, debido a que son ellos, quienes que se encargan de direccionar a las compañías, para que estas puedan desarrollar sus objetos sociales. (Botero Isaza, 2012).

La normatividad mercantil regula las obligaciones que tienen los administradores en el ejercicio de sus funciones, igualmente consagra un régimen de responsabilidad civil, cuando en el desempeño de las funciones del cargo de administrador se causa un perjuicio a la sociedad, a sus asociados o a terceros. (Espinosa, 2009).

Las sociedades al ser personas jurídicas requieren ser administradas y representadas legalmente por distintos sujetos que les permitan a las compañías obligarse y ejercer los distintos derechos que el ordenamiento jurídico les confiere. Es por ello, que los administradores de las sociedades juegan un papel importante, ya que la gestión y dirección de la compañía estará a cargo de ellos. (Espinosa, 2009).

El representante legal, es permanente dada la importancia de que exista una figura que represente a la sociedad ante terceros en cualquier momento, tiene la responsabilidad de administrar y representar a la sociedad, según las facultades que se le hubieren otorgado en los estatutos, las cuales se ajustan al desarrollo del objeto social y que fijara los límites de su actuación. (Peña, 2014).

Es de especial significación que las labores a desarrollar por parte del representante estén debidamente fijadas, puesto que de no haber limitaciones o excepciones establecidas, estos pueden celebrar o ejecutar cualquier acto o contrato relacionado con el objeto social o con la existencia y funcionamiento de la empresa, tal como lo señala el artículo 196 del Código de Comercio colombiano. (Peña, 2014).

Las sociedades, cualquiera que sea su tipo y naturaleza, realizan diversidad de actividades en desarrollo de su objeto social a través de sus administradores, quienes se encargan de planificar y diseñar las políticas y directrices que deberán seguir, en procura de su crecimiento y expansión. Por la importancia y riesgos que deben asumir estas personas en el desempeño de sus funciones, la ley ha establecido ciertos parámetros de responsabilidad, precisando, en la Ley 222 de 1995, quienes tienen el carácter de administradores y estableciendo la solidaridad entre ellos para que respondan por los daños y perjuicios causados a la sociedad, a los socios y a los terceros. (Oviedo, 2011).

Los administradores requieren ser sujetos con un alto grado de idoneidad. La doctrina francesa califica a los administradores como sujetos profesionales cualificados que deben ejecutar sus funciones en favor de los intereses de las compañías que están administrando, por lo tanto, necesitan ser expertos en las distintas actividades para lograr la consecución del objeto social de la empresa. (Sabogal, 2010).

La cualidad de profesional requerida para ejercer como administrador, no debe relacionarse con persona natural o jurídica, ni tampoco con persona natural comerciante o no comerciante, en la medida en que el concepto de profesional hace relación a la idoneidad y a la capacidad técnica del administrador de ejercer correctamente las funciones al interior de la empresa. (Sabogal, 2010).

Ahora bien, según el Artículo 22 de la Ley 222 de 1995, son administradores el representante legal, el liquidador, el factor y los miembros de juntas y consejos directivos y quienes de acuerdo con los estatutos ejerzan o ejecuten esas funciones. Se observa, que se establece quienes son los sujetos sobre los cuales podrán recaer las acciones de responsabilidad por sus decisiones sociales, sin embargo, no es suficiente para establecer con claridad si ciertos apoderados especiales, que realmente actúan más como mandatarios que como administradores, estarían sujetos a responder, no por sus obligaciones y deberes como mandatarios, sino por los actos que ejecuten y las decisiones que tomen al interior de la compañía. (Escobar López, 2017).

Con el surgimiento de la Sociedad por Acciones Simplificada, se crea una nueva categoría de administradores conocida como Administradores de hecho, y corresponde a aquellas personas que, sin ser administradores de la sociedad, se inmiscuyan en una actividad positiva de gestión, administración o dirección de la misma, y por tanto, quienes incurrirán en las mismas responsabilidades y sanciones que establece la Ley 222 de 1995 para los administradores. (Escobar López, 2017).

En consecuencia, aquellos accionistas que, aun cuando no participen de modo directo en la administración de la S.A.S., pero que en el fondo sean quienes controlen la entidad, serán considerados administradores de facto, con todas las consecuencias y efectos legales que de tal calificación se deriven, pues se verán forzados a responder personalmente por los daños que le causen a la sociedad, a los demás socios y a los terceros, por actos contrarios a la ley, a los estatutos o por los realizados incumpliendo los deberes fiduciarios que la ley le impone a quien ostente la condición de administrador de derecho. (Mesa, 2019).

En igual circunstancia podrían encontrarse las entidades financieras, los franquiciantes, los concedentes, etc., que con sus actividades o decisiones cumplan actividades decisorias de gestión o administración. (Mesa, 2019).

La Ley 1258 de 2008 en la regulación de la sociedad por acciones simplificada frente a su administración permite que en los estatutos sociales se pueda determinar libremente la estructura orgánica de la sociedad y demás normas que regulen el funcionamiento de la sociedad atendiendo lo dispuesto por el artículo 17 de la citada norma. (Sánchez, 2015).

En cuanto a la junta directiva, se debe resaltar que este órgano no es obligatorio en la sociedad por acciones simplificada, aunque estatutariamente se puede establecer que este tipo societario tenga junta directiva. En caso de que no se mencione en los estatutos sociales sobre la junta directiva, la totalidad de las funciones las deberá asumir el representante legal de la sociedad, quien deberá ser designado por la asamblea general de accionistas según lo preceptuado por la Ley 1258 de 2008. (Aranda, et ál, 2012).

Finalmente, frente a la representación legal de la sociedad por acciones simplificada, podrá ejercerla una persona natural o jurídica, en la forma en que se haya designado en los estatutos sociales. En caso de que no se haga esta previsión estatutaria, la designación del representante

legal estará a cargo de la asamblea o accionista único por expresa disposición legal de la Ley 1258 de 2008. (Echeverry Mondragón, 2015)

La Ley 222 de 1995, en la sección II trae un aparte respecto a la figura del administrador y en su artículo 22 dicta los deberes a cargo de las personas que se desempeñen como tal, en esencia el administrador debe obrar de buena fe, con lealtad y con diligencia de un hombre de negocios.

***Buena fe.** Frente a este deber de los administradores, es pertinente resaltar, que el mismo se encuentra consagrado en el artículo 83 de la Constitución Política de Colombia de 1991, el cual manifiesta que todas las actuaciones de los sujetos de derecho deben ceñirse a la buena fe, la cual goza de presunción legal en las distintas gestiones que realizan los particulares y las autoridades públicas. (Franco Candamil, 2016).

La Corte Constitucional en la Sentencia C-1194 de 2008 con Ponencia del Magistrado Rodrigo Escobar Gil manifestó que la buena fe es un principio general del derecho que impone a los particulares y a todas las autoridades públicas un comportamiento honesto y leal, de modo que aquel debe estar conforme al comportamiento que se podría esperar de una persona correcta. La Corte Constitucional establece que la buena fe exige confianza, seguridad y credibilidad en las distintas relaciones jurídicas. (Franco Candamil, 2016).

Este principio se basa en el conocido principio fundamental del derecho privado. Tal como lo afirma el Dr. Reyes Villamizar, este deber es la esencia naturalmente de todos los demás deberes que asume el administrador de la sociedad. Las actuaciones del administrador deben ser realizadas de manera diligente y libre de culpa, pero además debe resaltar por su lealtad en el desempeño de sus funciones. (Echeverri Sarmiento, 2005).

El código civil en el artículo 1603 reza lo siguiente: “Los contratos deben ejecutarse de buena fe, y, por consiguiente, obligan no solo a lo que en ellos expresa, sino a todas las cosas que

emanan precisamente de la naturaleza de la obligación, o que por la ley pertenecen a ella”. (Código Civil, 1873. Art. 1603).

Obrar de buena fe, es actuar con rectitud y sincera intención de no engañar a nadie ni de ocasionar perjuicio alguno. Siempre presupone la convicción de estar dentro de los parámetros establecidos en la ley y en los estatutos de la sociedad. (Narvaez, 1997).

***Obrar con lealtad.** Este deber conlleva una serie de obligaciones de acción y omisión, que buscan que el administrador siempre busque favorecer el interés de la sociedad, antes de realizar cualquier gestión. En este contexto debe abstenerse de ejecutar actuaciones que resulten conflictivas para la sociedad, debe guardar los secretos de la misma, respetar las oportunidades de negocios. (Echeverri Sarmiento, 2005).

La Superintendencia de Sociedades en el Concepto 220-3814 del 30 de octubre de 2011 “ha dicho que la lealtad es un actuar recto y positivo, lo que permite que el administrador societario pueda de manera satisfactoria desarrollar el objeto social de la compañía”. La lealtad a juicio de la Superintendencia de Sociedades obliga a que el administrador se abstenga de realizar negocios en los cuales exista conflicto de intereses o que dicho negocio beneficie de manera injusta al administrador societario (Concepto 220-3814/11, 2011). La Superintendencia de Sociedades en el Concepto 220-072764 del 22 de diciembre de 2005 frente al deber de lealtad ha manifestado que este comprende una actuación que debe realizarse atendiendo los siguientes parámetros:

a) *Actuación franca*: la actuación del administrador debe ser sincera y con veracidad en la gestión de los distintos negocios de la compañía. (Concepto 220-072764/05, 2005).

b) *Actuación fiel*: la actuación del administrador debe producirse en favor de los intereses de la sociedad y de los asociados de la compañía. (Concepto 220-072764/05, 2005).

c) *Actuación íntegra*: los administradores societarios deben gestionar los negocios de manera correcta de acuerdo con estándares que permitan el mayor éxito de la sociedad. (Concepto 220-072764/05, 2005).

d) *Actuación objetiva*: el administrador societario tiene que actuar de manera razonable y con diligencia que minimicen los riesgos que existen en los distintos mercados. (Concepto 220-072764/05, 2005).

El actuar con lealtad, implica guardar discreción y reserva sobre los negocios de la empresa, la contabilidad, los secretos industriales y/o comerciales de la compañía; supone no buscar ventaja o beneficio para sí o para terceros de las oportunidades de crecimiento y desarrollo de la sociedad y de las cuales tenga conocimiento en ejercicio de sus funciones; supone también ejecutar las gestiones necesarias para proteger el patrimonio o cualquier derecho a favor de la sociedad; y abstenerse de realizar actos o gestiones que puedan generar conflicto con los intereses de la sociedad. (Arbeláez Calderón, 2013).

***Obrar con diligencia de un buen hombre de negocios.** Otro de los deberes generales que los administradores deben cumplir es la diligencia de un buen hombre de negocios según lo contemplado por el artículo 23 de la Ley 222 de 1995.

Los Administradores están obligados a realizar las gestiones necesarias o convenientes para la alcanzar los fines la sociedad o el interés social, debe cumplir sus deberes con prudencia, debe actuar de manera oportuna, sin permitir el menoscabo del patrimonio social. (Arbeláez Calderón, 2013).

El administrador para gestionar y direccionar las actividades de la empresa, requiere un alto grado de profesionalismo, para llevar a cabo de manera idónea su actuar y de esta manera alcanzar los mejores beneficios para la sociedad y sus accionistas. Debe entender y conocer muy

bien su negocio, buscar las mejores oportunidades de crecimiento, desarrollo y rendimientos, evitando al máximo perjuicios. (Sabogal, 2012).

Luis Fernando Sabogal expresa que para que un administrador pueda actuar como un buen hombre de negocios debe cumplirse los siguientes parámetros:

1) *Actuación racional*: este parámetro exige que el administrador societario actúe conforme a estándares objetivos, es decir, las decisiones que el administrador toma deben ser necesariamente motivadas y justificadas, para con ello evitar que se perjudiquen los intereses de la sociedad. (Sabogal, 2012).

2) *Actuación leal y de buena fe*: la actuación del buen hombre de negocios requiere honradez, honestidad y altos estándares éticos que garanticen que el administrador no va actuar en conflicto de intereses o que va a aprovecharse de su conocimiento para emprender negocios o ejecutar actos que puedan competir con la sociedad, es decir, el administrador siempre debe actuar en búsqueda de los intereses de la sociedad. (Sabogal, 2012).

3) *Actuación con información y asesoramiento*: el asesoramiento y la búsqueda de información por parte del administrador societario es clave en la diligencia de un buen hombre de negocios, ya que previene que se tomen decisiones apresuradas o negligentes, las cuales puedan ocasionar pérdidas a la sociedad o desaprovechamiento de oportunidades que ofrezca el mercado. (Sabogal, 2012).

Dentro de los casos de responsabilidad del administrador societario por incumplimiento del deber de diligencia de un buen hombre de negocios se destacan los siguientes:

- a) Pagar salarios, prestaciones laborales e indemnizaciones cuando las mismas han prescrito (Sentencia No. 800-79/16, 2016).

En el proceso adelantado ante la Superintendencia de Sociedades entre Rodrigo Restrepo Delgado y Daraxa S.A.S. contra Francisco Javier Salcedo se discutió también si el demandado como liquidador incurrió en violación al deber de diligencia y cuidado por haber pagado unas acreencias laborales prescritas. (Sentencia No. 800-79/16, 2016).

La Superintendencia de Sociedades ha determinado que cuando una sociedad está en proceso de liquidación, todas las actuaciones del liquidador deben proteger los intereses de los acreedores externos e internos de la compañía. Por tal motivo, el pago de acreencias laborales prescritas constituye una violación al deber de cuidado por parte del liquidador de la empresa (Sentencia No. 800-79/16, 2016).

b) *Incumplimiento de obligaciones legales, contractuales o tributarias* (Sentencia No. 800-102/17, 2017).

En el proceso de QVO Consultoría y Estrategias S.A.S. y Oscar Augusto Estupiñán Medrano contra Marco Elías Alarcón Ardila se pretendió la declaración de responsabilidad civil por cuanto el demandado como representante legal de la sociedad Detecto Empresarial Ltda. se sustrajo sin justificación alguna del pago de distintas acreencias a cargo de la sociedad (Sentencia No. 800-102/17, 2017).

Dentro del proceso referido, la Superintendencia de Sociedades ha manifestado que el incumplimiento de obligaciones tributarias como declarar renta o pagar el IVA constituyen violaciones al deber de cuidado, debido a que el administrador debe cumplir a cabalidad con las normas tributarias. (Sentencia No. 800-102/17, 2017).

En los casos de incumplimiento de obligaciones con terceros como pago de cánones de arrendamiento, pago de obligaciones laborales con trabajadores de la empresa, son producto de la actuación negligente del administrador, actuación que no puede ser cobijada bajo pretexto del

haber actuado conforme a la regla de discrecionalidad empresarial. (Sentencia No. 800-102/17, 2017).

- c) *Omisión de solicitar autorizaciones a las autoridades ambientales e incumplimiento de disposiciones en materia ambiental* (Sentencia No. 800-85/15, 2015).

En el proceso de Morocota Gold S.A.S. contra Weimar Alejandro Rincón Ocampo y Luz Martínez Vergara se pretendió que los demandados en calidad de administradores de hecho de la sociedad respondieran patrimonialmente por los perjuicios materiales que su actuar negligente le ocasionó a la compañía debido a la construcción de un acceso sin tener los requisitos exigidos por el ordenamiento. (Sentencia No. 800-85/15, 2015).

Les perjuicios que sufrió la sociedad mencionada se dieron porque los administradores de hecho de la sociedad decidieron construir un acceso vehicular a la planta de producción de la compañía sin que tuvieran los respectivos permisos y licencias ambientales que exige la ley, en consecuencia, la Corporación Autónoma Regional del Centro de Antioquia multó con una sanción pecuniaria a la sociedad Morocota Gold S.A.S. (Sentencia No. 800-85/15, 2015).

La Corte Societaria vuelve a recordar que la regla de discrecionalidad empresarial cobija a las decisiones de los administradores societarios, aunque esa protección no opera cuando las decisiones hayan sido producto de actuaciones negligentes de los funcionarios de la compañía (Sentencia No. 800-85/15, 2015).

- d) *Fijación de precios de productos o de servicios de manera irregular* (Sentencia No. 801-72/13, 2013).

En el proceso de Aldemar Tarazona, Lizardo Amaya y Rodolfo Rivera contra Alexander Llich León se discutió la posible responsabilidad del demandado como representante legal al haber

fijado precios por debajo del margen de utilidad que se esperaban de los productos (Sentencia No. 801-72/13, 2013).

La Superintendencia de Sociedades manifestó que las decisiones de fijación de precios de productos o servicios son ajenas a controles por parte de las autoridades judiciales, como quiera que dichas decisiones se toman haciendo uso de la regla de la discrecionalidad empresarial, por ello, dichas decisiones gozan de autonomía sin que pueda el juez venir a reprochar tales decisiones (Sentencia No. 801-72/13, 2013).

Solamente en los casos en que se demuestra que la fijación de precios se dio de manera irregular o en conflicto de intereses se puede sancionar al administrador, caso contrario, las decisiones empresariales gozarán de protección judicial (Sentencia No. 801-72/13, 2013).

Tabla 3. Responsabilidades de los Administradores

Responsabilidades de los administradores de la sociedad comercial	Responsabilidades del administrador al incumplimiento del deber: obrar con diligencia de un buen hombre de negocios
Buena fe: Frente a este deber de los administradores, es pertinente resaltar, que el mismo se encuentra consagrado en el artículo 83 de la Constitución Política de Colombia de 1991.	Pagar salarios, prestaciones laborales e indemnizaciones cuando las mismas han prescrito
Obrar con lealtad: La Superintendencia de Sociedades en el Concepto 220-3814 del 30 de octubre de 2011 ha dicho que la lealtad es un actuar recto y positivo, lo que permite que el administrador societario pueda de manera satisfactoria desarrollar el objeto social de la compañía.	1) <i>Actuación racional</i> : este parámetro exige que el administrador societario actúe conforme a estándares objetivos.
<i>Actuación franca</i> : la actuación del administrador debe ser sincera y con veracidad en la gestión de los distintos negocios de la compañía.	2) <i>Actuación leal y de buena fe</i> : la actuación del buen hombre de negocios requiere honradez, honestidad y altos estándares éticos que garanticen que el administrador no va actuar en conflicto de intereses o que va a aprovecharse de su conocimiento para emprender negocios o ejecutar actos que puedan competir con la sociedad, es decir, el administrador siempre debe actuar en búsqueda de los intereses de la sociedad.
b) <i>Actuación fiel</i> : la actuación del administrador debe producirse en favor de los intereses de la sociedad y de los asociados de la compañía.	3) <i>Actuación con información y asesoramiento</i> : el asesoramiento y la búsqueda de información por parte del administrador societario es clave en la diligencia de un buen hombre de negocios, ya que previene que se tomen decisiones apresuradas o negligentes, las cuales puedan ocasionar pérdidas a la sociedad o

desaprovechamiento de oportunidades que ofrezca el mercado.

Adaptada de la Ley 222 de 1995

5.3.1 Deberes y responsabilidades generales de los administradores de la sociedad comercial

El artículo 24 de la ley 222 de 1995, que modificó el artículo 200 del Código de Comercio, establece que “Los administradores responderán solidaria e ilimitadamente de los perjuicios que por dolo o culpa ocasionen a la sociedad a los socios o a terceros”. (Ley 222, 1995).

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 (Ley 222, 1995).

En los casos de incumplimiento o extralimitación de sus funciones, violación de la ley o de los estatutos, se presumirá la culpa del administrador” (Ley 222, 1995).

La modificación consistió en establecer que los administradores responderán solidaria e ilimitadamente por los perjuicios que por dolo o culpa le ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros.

El artículo 23 de la Ley 222 de 1995, consagra algunos de los deberes de los administradores sin que los allí mencionados sean los únicos:

-Realizar esfuerzos conducentes al adecuado desarrollo del objeto social: según este precepto los administradores deben realizar todas gestiones pertinentes para ejecutar las actividades económicas previstas en el objeto social de la compañía. (Arbeláez Calderón, 2013).

-Velar por el estricto cumplimiento de la ley y los estatutos: existe el deber de velar por que se cumplan las normas legales y contractuales, tanto en su actividad como en la de sus dependientes, debe procurar el cumplimiento de las normas comerciales, contables, tributarias, laborales, de competencia, medio ambientales, de derechos de autor, etc. Igualmente debe procurar

el cumplimiento de los estatutos sociales, por contener la estructura y lineamientos de la sociedad. (Arbeláez Calderón, 2013).

-Velar por que se permita la adecuada realización de las funciones encomendadas a la revisoría fiscal: los administradores están obligados a suministrar de manera oportuna toda la información contable, financiera, administrativa o de cualquier índole requerida por la revisoría fiscal para el cabal cumplimiento de sus funciones, así como permitirle el ingreso a las oficinas e instalaciones de la sociedad. (Arbeláez Calderón, 2013).

-Guardar y proteger la reserva comercial e industrial de la sociedad: Se trata del deber que tienen los administradores de guardar y proteger los secretos empresariales de la sociedad, los cuales se dividen en secretos comerciales e industriales. Se trata principalmente de la información de carácter técnico, sobre las fórmulas de procesos industriales o sobre las formas de negocios que tienen aplicaciones económicas para la sociedad y que se deben mantener en secreto, así como la reserva de libros y documentos de la sociedad, en procura de no perjudicar a la sociedad en ningún aspecto. (Arbeláez Calderón, 2013).

Al respecto, la Decisión 486 de 2000 de la Comunidad Andina, en su artículo 260, define como secreto empresarial, cualquier información no divulgada, que una persona natural o jurídica legítimamente posea, que pueda usarse en alguna actividad productiva industrial o comercial y que sea susceptible de transmitirse a un tercero, en la medida que dicha información sea:

- a) Secreta, en el sentido que como conjunto o en la configuración y reunión precisa de sus componentes, no sea generalmente conocida ni fácilmente accesible por quienes se encuentran en los círculos que normalmente manejan la información respectiva (Comunidad Andina, 2000).
- b) Tenga un valor comercial por ser secreta (Comunidad Andina, 2000).

c) Haya sido objeto de medidas razonables tomadas por su legítimo poseedor para mantenerla secreta. La información de un secreto empresarial podrá estar referida a la naturaleza, características o finalidades de los productos; a los métodos o procesos de producción; o, a los medios o formas de distribución o comercialización de productos o prestación de servicios (Comunidad Andina, 2000).

- Decisión 486 de 2000 de la Comunidad Andina, Artículo 265:

Toda persona que por razón a su trabajo, empleo, cargo, puesto, desempeño de su profesión o relación de negocios, tenga acceso a un secreto empresarial sobre cuya confidencialidad se le haya prevenido, deberá abstenerse de usarlo o divulgarlo, o de revelarlo sin causa justificada y sin consentimiento de la persona que posea dicho secreto o de su usuario autorizado. (Comunidad Andina, 2000).

La revelación indebida de secretos industriales trasgrede las disposiciones señaladas en el artículo 23 de la ley 222 de 1995, y puede generar sanciones tales como:

Se puede configurar el delito de violación de reserva industrial, dispuesto en el artículo 238 del Código Penal, sancionable con prisión de 1 a 5 años. - Constituye causal de terminación unilateral del contrato de trabajo de acuerdo con el artículo 63 numeral 8 del Código Sustantivo del Trabajo. - Hace presumir la responsabilidad ilimitada del administrador por los perjuicios que ocasionen a los asociados, a la sociedad o a terceros, de acuerdo con lo establecido en el inciso 3° del artículo 24 de la ley 222 de 1995. - Constituye un acto de competencia desleal, conforme lo dispuesto en la ley 256 de 1996. (Arbeláez Calderón, 2013. p.19).

-Deber de abstenerse de utilizar indebidamente información privilegiada: Se entiende por información privilegiada, aquella a la cual sólo tienen acceso directo ciertas personas como

son los administradores, en razón de su profesión u oficio, que está sujeta a reserva, y podría en caso darse a conocer utilizarse para obtener provecho o beneficio para sí o para un tercero. (Arbeláez Calderón, 2013).

- Características de la información privilegiada:
 - a) Debe tener la idoneidad suficiente para ser utilizada.
 - b) Debe versar sobre hechos concretos y referidos al entorno societario o al ámbito dentro del cual actúa la compañía (Circular Externa 100-006/08, 2008).
- Sanción penal por utilización indebida de información privilegiada:

El que, como empleado, directivo o miembro de una junta u órgano de administración de cualquier entidad privada, con el fin de obtener provecho para sí o para un tercero, haga uso indebido de información que haya conocido por razón o con ocasión de su cargo o función y que no sea objeto de conocimiento público, incurrirá en multa. (Código Penal, artículo 258).

-Dar un trato equitativo a todos los socios y respetar el ejercicio del derecho de inspección de todos ellos: Se exige de los administradores un trato igual a todos los asociados y la garantía de sus derechos; deben permitir que los socios o sus representantes ejerzan adecuadamente el derecho a inspeccionar los libros y los documentos de la sociedad, teniendo en cuenta que este derecho está consagrado por la ley en la medida en que no todos los asociados participan en la administración de la sociedad, sin embargo, se debe tener cuidado que el derecho de inspección no puede aplicarse sobre los documentos que contengan secretos industriales o datos que de ser divulgados pueden perjudicar a la empresa. (Echeverri Sarmiento, 2005).

-Deber de abstenerse de participar en actos que impliquen conflicto de intereses o competencia con la sociedad: Este deber constituye un desarrollo del principio de lealtad que

debe orientar la conducta de los administradores. Por una parte, comprende la existencia de conflicto de intereses cuando no es posible la satisfacción simultánea de dos intereses, por un lado, el generado en cabeza del administrador y por otro lado el de la sociedad, bien porque el interés sea de aquel o de un tercero. (Echeverri Sarmiento, 2005).

Son actos de competencia aquellos que implican una concurrencia entre la sociedad y el administrador, o un tercero en favor del cual este tenga la intención de actuar, por cuanto cada uno espera obtener el mismo resultado. (Echeverri Sarmiento, 2005).

Los socios o accionistas que autoricen a los administradores la realización de actos que impliquen competencia o conflictos de intereses, responderán solidaria e ilimitadamente por los perjuicios que dichos actos ocasionen a la compañía. (Botero Isaza, 2012).

Se puede solicitar una investigación a la Superintendencia de Sociedades, la cual puede ordenar al administrador que se abstenga de adelantar dichos actos, sancionarlo con multas hasta por 200 SMMLV, o en los casos permitidos por la ley removerlo de su cargo. Además de las anteriores medidas, se pueden iniciar acciones judiciales contra los administradores. (Decreto 1925, 2009).

5.3.1.1 Tipo de responsabilidades que se les pueden hacer valer a los administradores

- a) Responsabilidad Civil por los perjuicios, que, por dolo o culpa, ocasionen a la sociedad, a los socios o a terceros (ante juez).
- b) Responsabilidad Administrativa por violación de la ley o los estatutos (ante la Superintendencia de Sociedades) (Cotes, 2018).
- Naturaleza de la responsabilidad de los administradores:
 - a) Personal, solidaria, ilimitada y patrimonial.

- *Eventos en los que no responden los administradores:*
 - a) Aquellos en donde concurrió la fuerza mayor o el caso fortuito.
 - b) Aquellos en que los administradores no hayan tenido conocimiento de la acción u omisión que dio lugar a los perjuicios.
 - c) Aquellos en los que los administradores hayan votado en contra de la decisión que originó los perjuicios, siempre que no hayan ejecutado dicha decisión.

La responsabilidad de los administradores por daños causados a la sociedad, a los socios o a terceros, da origen a dos clases de acciones: La individual y la social.

Se entiende por acción individual aquella que puede ser ejercida por cualquier persona, no necesariamente se requiere ser accionista de la sociedad para demandar, siempre y cuando se haya visto perjudicado por daños o lesionado su patrimonio individual, como consecuencia de las actuaciones de los Administradores. Con esta acción pretende proteger el patrimonio personal del asociado o tercero afectado por el hecho dañoso. (Echeverri Sarmiento, 2005).

Se podría decir también, que es aquella acción que puede accionar la persona que haya resultado lesionada por la conducta culposa o dolosa del administrador. Esta acción se instaura en beneficio de la persona legitimada para proponerla. (Hernández, 2016).

Está habilitado para ejercer esta acción cualquier persona que como consecuencia del actuar del administrador haya resultado perjudicada, debe entenderse que esta legitimación debe ser sustentada con la acreditación de un interés directo de quien demande. Se desprende esto de un hecho imputable dañoso que corresponde precisamente al perjuicio causado al actor, de la violación del deber de conducta por parte del administrador y del nexo existente entre los elementos anteriores. (Reyes, 2002).

La acción social, en cambio, se propone en provecho de la persona jurídica, para buscar la indemnización de los perjuicios que el administrador haya causado a la sociedad. (Reyes, 2002).

Esta acción pretende preservar el patrimonio social lesionado como consecuencia de la actuación de los Administradores, aunque en sus efectos puede tocar el patrimonio individual del accionista o el acreedor. Otro punto discordante con la acción anteriormente expuesta es que ésta es ejercida por la sociedad o, en su defecto, por accionistas o acreedores. (Arbeláez Calderón, 2013).

Puede definirse la acción social de responsabilidad como aquella acción procesal dirigida contra los administradores de la sociedad anónima como consecuencia de su actuación negligente o culpable, que ha causado un daño a los intereses de la sociedad y cuya titularidad corresponde, en primer lugar, a la sociedad y, en su defecto, a los accionistas y acreedores, siendo su finalidad la reparación del daño causado por aquellos administradores en el ejercicio de sus cargos. (Garreta, 1997. p. 132).

Este último tipo de acción se encuentra regulado en el artículo 25 de la ley 222 de 1995, cuyo texto es el siguiente:

La acción social de responsabilidad contra los administradores corresponde a la compañía, previa decisión de la asamblea general o de la junta de socios, que podrá ser adoptada, aunque no conste en el orden del día. En este caso, la convocatoria podrá realizarse por un número de socios que represente por lo menos el veinte por ciento de las acciones, cuotas o partes de interés en que se halle dividido el capital social. (Ley 222, 1995. Art. 25).

La decisión se tomará por la mitad más una de las acciones, cuotas o partes de interés representadas en la reunión e implicará la remoción del administrador. (Ley 222, 1995. Art. 25).

Sin embargo, cuando adoptada la decisión por la asamblea o junta de socios, no se inicie la acción social de responsabilidad dentro de los tres meses siguientes, ésta podrá ser ejercida por cualquier administrador, el revisor fiscal o por cualquiera de los socios en interés de la sociedad. En este caso los acreedores que representen por lo menos el cincuenta por ciento del pasivo externo de la sociedad podrán ejercer la acción social siempre y cuando el patrimonio de la sociedad no sea suficiente para satisfacer sus créditos. (Ley 222, 1995. Art. 25).

Lo dispuesto en este artículo se entenderá sin perjuicio de los derechos individuales que correspondan a los socios y a terceros. (Ley 222, 1995. Art. 25).

Ahora bien, el artículo 23 de la ley 222 de 1995 fue reglamentado parcialmente por el Decreto 1925 de 28 de mayo de 2009, para establecer la responsabilidad del administrador que incurra por sí o por interpuesta persona, en interés personal o de terceros, en conductas que impliquen conflicto de interés o competencia con la sociedad en violación de la ley y sin la debida autorización de la Asamblea General de Accionistas o Junta de Socios. (Decreto 1925, 2009).

Dicho administrador responderá solidaria e ilimitadamente de los perjuicios que por dolo o culpa ocasione a los socios, a la sociedad o a terceros, con el propósito de lograr, de conformidad con la ley, la reparación integral. (Decreto 1925, 2009).

Dispone la norma citada que el administrador que se encuentre incurso en un conflicto de interés o de competencia con la sociedad, deberá convocar a una Junta de Socios para obtener la autorización de realizar la actividad que le representa conflicto de interés o competencia con la sociedad. (Decreto 1925, 2009).

Con todo, cuando el administrador obtenga la autorización de la Junta de Socios con información incompleta, falsa o a sabiendas de que la operación le producirá perjuicios a la

sociedad, no podrá resguardarse en dicha autorización para librarse de su responsabilidad, debiendo, en consecuencia, responder por los daños y perjuicios causados a la sociedad, a los socios o a los terceros lesionados (Hernández, 2016).

Los socios que de manera expresa autoricen al administrador para realizar actos que impliquen conflicto de interés o competencia con la sociedad, serán igualmente responsables, de forma solidaria e ilimitada, de los perjuicios que le causen a la sociedad, a los demás socios o a terceros. Solo podrán exonerarse de su responsabilidad si demuestran que fueron engañados para otorgar dicha autorización. (Echeverry Mondragón, 2015).

5.3.2 Obligaciones Tributarias de los Representantes Legales de la sociedad comercial

La obligación en materia civil se considera un derecho que le concede a una persona (acreedor) la facultad de exigir de otra (deudor) una prestación, que puede ser de dar, hacer o no hacer. Trasladando esta definición al derecho tributario, se puede afirmar que la obligación tributaria es un vínculo jurídico por medio del cual el Estado (acreedor) puede exigir de una persona natural o jurídica denominada contribuyente (deudor) una prestación determinada. Siguiendo el mencionado concepto civil de obligación, esta también implica, en materia de tributos, prestaciones de dar (generalmente una suma de dinero), de hacer (por ejemplo, presentar declaraciones de impuestos) y de no hacer (evitar la evasión). (Zea, 1998).

La obligación tributaria, a su vez, está compuesta por una serie de elementos esenciales para determinar su nacimiento a la vida jurídica, a saber: la fuente de los sujetos (activos y pasivos), el hecho generador o gravado, la base gravable y la tarifa. Dicho esto, cabe describir de manera muy concreta cada uno de ellos:

La fuente: es la que da el nacimiento o crea el tributo. En un sentido amplio, la ley es la fuente de la obligación tributaria. Se encuentra sustentada en la Constitución Política de Colombia, particularmente en los artículos 338 y 363, y en varias normas compiladas en el Estatuto Tributario Nacional. Así mismo, algunos elementos de la obligación se encuentran establecidos en ordenanzas departamentales y en acuerdos municipales para impuestos de carácter territorial o municipal. (Cervantes, 2006).

Sujeto activo: corresponde a la figura de acreedor en la obligación y es quien tiene el derecho de exigir el tributo, para atender las necesidades de la comunidad. Puede ser la nación, los departamentos, los distritos o los municipios, según el impuesto que se genere. (Cervantes, 2006).

Sujeto pasivo: es el deudor de la obligación, es quien debe pagar al Estado el tributo, pueden ser personas naturales o jurídicas. Según el impuesto se denomina contribuyente o responsable, dependiendo si se trata de impuestos directos o indirectos. A manera de ejemplo, para el caso del impuesto predial pueden ser sujetos pasivos el propietario, el poseedor o el usufructuario de un bien inmueble. (Cervantes, 2006).

El hecho generador: es la actividad o hechos que la norma ha considerado que generan el impuesto, en razón a la capacidad económica por parte del contribuyente; debe estar consignado en la ley y, adicionalmente, su realización da origen al nacimiento o causación de la obligación tributaria. Por ejemplo, la venta de bienes corporales muebles dentro del territorio nacional para el caso del IVA. (Cervantes, 2006).

La base gravable: constituye el valor sobre el cual se debe liquidar un impuesto. Generalmente está estructurada por magnitudes de tipo monetario. Para el caso del gravamen a los movimientos financieros, por ejemplo, cuando se hacen retiros de dinero de cuentas bancarias, la

base gravable de manera general está constituida por el monto de las respectivas transacciones. (Cervantes, 2006).

La tarifa: es una magnitud que aplicada a la base gravable da como resultado el valor del impuesto a pagar por parte del sujeto pasivo. En algunos casos, como en el IVA, se trata de un porcentaje que se aplica a la base gravable. (Cervantes, 2006).

Ahora bien, la sumatoria de estos elementos da como resultado el nacimiento de una obligación de dar, y se constituye un impuesto a cargo del contribuyente o responsable y a favor del Estado, que está representado en la nación, los departamentos, distritos o municipios, según el tributo de que se trate. (Cervantes, 2006).

Sin lugar a dudas, las sociedades comerciales son los sujetos pasivos que más contribuyen con recursos para la satisfacción de las necesidades del Estado. Se puede decir que alrededor del cincuenta por ciento de las utilidades de las sociedades se trasladan al Estado vía tributos, entre los cuales vale la pena destacar los impuestos nacionales de renta, IVA, gravamen a los movimientos financieros; impuestos departamentales de vehículos y consumo, e impuestos municipales como el predial unificado y el de industria y comercio, entre otros. (Cervantes, 2006).

En el sistema tributario colombiano, encontramos diversidad de impuestos (renta, IVA, GMF, consumo, vehículos, predial, ICA, entre otros), tasas (derechos notariales, peajes, etc.) y contribuciones fiscales y parafiscales (al SENA, ICBF, FIC Fondo Nacional de la Formación Profesional de la Industria de la Construcción y Cajas de Compensación). (Cervantes, 2006).

Ahora bien, además de la obligación tributaria sustancial que consiste en una obligación de dar, es decir de pagar los impuestos, también existen otros deberes u obligaciones formales, que hacen referencia a obligaciones de hacer y de no hacer, en beneficio del fisco, con el objeto de

establecer si existe o no la deuda tributaria y para asegurar el cumplimiento, en caso positivo. (Cervantes, 2006).

Los deberes u obligaciones formales, pueden clasificarse en razón al fin que persiguen, así tenemos aquellos que facilitan la investigación tributaria por parte de los sujetos activos (DIAN, Secretarías de Hacienda Departamentales, Distritales o Municipales, ISS, SENA, entre otros), como por ejemplo llevar y conservar la contabilidad (Código de Comercio, 1971); aquellos deberes relacionados con la determinación de los tributos, tales como inscribirse en el Registro Único Tributario RUT, presentar las declaraciones tributarias, dar respuesta a los requerimientos, y aquellos relacionados con la recaudación, como realizar retenciones en la fuente y en algunos casos efectuar anticipos. Es de aclarar que el incumplimiento de estos deberes conlleva sanciones establecidas en la norma tributaria. (Cervantes, 2006).

Los administradores de las sociedades comerciales, ya sean colectivas, en comandita simple, anónimas, en comandita por acciones, de responsabilidad limitada, empresas unipersonales, sociedades de economía mixta, de hecho, o de sociedades unipersonales, con base en los artículos 572 y 798 antes señalados del Estatuto Tributario, deben responder de manera subsidiaria cuando incumplen con los deberes formales de estas sociedades, en los siguientes casos:

-Obligación tributaria de declarar. Están obligados a presentar las declaraciones tributarias los sujetos obligados que de conformidad con la ley realicen el hecho generador y que no se encuentren expresamente excluidos de esta obligación. Para cumplir con esta obligación, se debe tener en cuenta aspectos como los plazos, los cuales están establecidos por el Gobierno Nacional mediante decreto en el que se señalan las fechas para presentar y pagar; los formularios, adoptados y prescritos por la administración mediante Resolución. Otro aspecto a considerar es el

medio por el cual se deben presentar las declaraciones, actualmente se pueden presentar de manera litográfica que corresponde a los sujetos pasivos que no tienen firma electrónica y por lo tanto deben elaborar su declaración y presentarla en las entidades financieras a las que se les denomina entidades autorizadas para recaudar, asimismo existe el medio electrónico para los contribuyentes que están obligados a tener firma electrónica y también para los que de forma voluntaria la solicitan, en cuyo caso todo el trámite de elaboración, presentación y firma se realiza a través de los sistemas informáticos electrónicos dispuestos para tal fin. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2021).

Algunas de las declaraciones que se deben presentar son las siguientes:

- a) Declaración de Renta y complementarios
- b) Declaración del impuesto sobre las ventas
- c) Declaración de retención en la fuente
- d) Declaración de industria y comercio
- e) Declaración impuesto predial

Cabe mencionar que, si las declaraciones no son presentadas de manera oportuna en las fechas señaladas por el Gobierno Nacional en el decreto de plazos, se generará la sanción por extemporaneidad de que trata el artículo 641 del E.T. Por otra parte, si la declaración se presenta por un medio diferente al que le corresponde, ésta se tiene como no presentada, de conformidad con lo señalado en el art. 579-2. (Estatuto Tributario, 1989).

-Obligaciones relacionadas con el RUT. De acuerdo con lo señalado en el art. 555-2 del E.T, El Registro Único Tributario constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a los sujetos que deben cumplir con las obligaciones administradas por la DIAN, por tal razón el sujeto pasivo debe inscribirse en el RUT previo al inicio de sus actividades y actualizarlo

dentro del mes siguiente al hecho que genera la actualización; así como informar el cese de actividades, dentro de los 30 días siguientes al mismo, si no lo hicieren deberán continuar cumpliendo con las obligaciones. (Estatuto Tributario, 1989).

En caso de no cumplir con estas obligaciones relacionadas con el RUT, se incurrirá en las siguientes sanciones, tal como lo dispone el art. 658-3 del E.T.:

Sanción por no inscribirse en el Registro Único Tributario, RUT, antes del inicio de la actividad, por parte de quien esté obligado a hacerlo. Se impondrá la clausura del establecimiento, sede, local, negocio u oficina, por el término de un (1) día por cada mes o fracción de mes de retraso en la inscripción, o una multa equivalente a una (1) UVT por cada día de retraso en la inscripción, para quienes no tengan establecimiento, sede, local, negocio u oficina. (Estatuto Tributario, 1989. Artículo 658-3).

Sanción por no actualizar. Se impondrá una multa equivalente a una (1) UVT por cada día de retraso en la actualización de la información. Cuando la desactualización del RUT se refiera a la dirección o a la actividad económica del obligado, la sanción será de dos (2) UVT por cada día de retraso en la actualización de la información. (Estatuto Tributario, 1989. Artículo 658-3).

-Obligación formal de facturar. Para efectos tributarios, todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a éstas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, deberán expedir factura o documento equivalente, y conservar copia de la misma por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, así lo dispone el art. 615 del E.T. Los sistemas de facturación en Colombia son la factura de venta y los documentos

equivalentes. A su vez, la factura tiene dos modalidades: la factura electrónica y la factura de talonario o de papel, la factura electrónica debe cumplir con los requisitos señalados en el art. 11 de la Resolución 00042 del 2020 y la factura de papel con los requisitos del art. 617 ET. (Estatuto Tributario, 1989).

Los documentos equivalentes como su nombre lo indica remplazan a la factura electrónico o de talonario y se encuentran detallados en el art. 1.6.1.4.6 del Decreto Único 1625 de 2016.

El artículo 652 del E.T. establece la sanción para quienes, estando obligados a expedir facturas, lo hagan sin el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales a), h), e i) del artículo 617 del Estatuto Tributario, incurrirán en una sanción del uno por ciento (1%) del valor de las operaciones facturadas sin el cumplimiento de los requisitos legales, sin exceder de 950 UVT. Las sanciones por no expedir factura o documento equivalente estando obligado a ello o se expida sin los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f), o g) del artículo 617 del Estatuto Tributario, o se reincida en la expedición sin el cumplimiento de los requisitos señalados en los literales a), h), o i) del citado artículo, se encuentra establecida en el art. 657 del E.T. y consiste en la clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina, consultorio y, en general, del sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio, mediante la imposición de sellos oficiales que contendrán la leyenda (cerrado por la DIAN) por el término de tres (3) días. (Estatuto Tributario, 1989).

Se impondrá la misma sanción cuando se establezca que el contribuyente emplea sistemas electrónicos de los que se evidencie la supresión de ingresos y/o de ventas, lleva doble contabilidad, doble facturación o que una factura o documento equivalente, expedido por el contribuyente, no se encuentra registrado en la contabilidad ni en las declaraciones tributarias. (Estatuto Tributario, 1989).

-Obligación de informar. Consiste en suministrar los datos e información que le sea requerida a los sujetos por parte de la administración tributaria. Esta obligación deben cumplirla tanto los contribuyentes como los no contribuyentes, la cual encuentra respaldo en el art. 15 de la Constitución Política que a letra expresa:

Para efectos tributarios... podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señala la Ley.

El deber de informar puede tener dos fuentes obligacionales:

* Información por medio de requerimiento ordinario. La obligación de suministrar informaciones particulares y concretas la cual es solicitada por requerimiento ordinario emitido por funcionario competente, quien notifica al sujeto obligado otorgándole un término para que allegue la información con el contenido, la forma y en el lugar establecido, información que se puede allegar de manera virtual. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2021).

* Información exógena. Se solicita por medio de resolución de carácter general y abstracto, mediante la cual se numeran tanto los sujetos obligados, como la información que deben suministrar y todos los requisitos técnicos. La información se debe enviar a través de los servicios informáticos electrónicos, diligenciando los prevalidadores dispuestos para tal fin y dentro de los plazos establecidos. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2021).

Las sanciones por el incumplimiento de esta obligación formal se encuentran señaladas en el art. 651 del E.T.

-Obligación formal de certificar. De conformidad con lo señalado en el art. 368 del E.T. esta es una obligación a cargo de los agentes retenedores que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deban, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo, para lo cual deberán expedir certificación de las retenciones practicadas, según lo

dispuesto en los art. 378 y 378-1 ibidem y deberán ser entregados al empleado o prestador del servicio. (Estatuto Tributario, 1989).

-Obligación de llevar libros de contabilidad. La obligación de llevar libros de contabilidad tiene su origen en el código de comercio, su importancia es el valor demostrativo de los hechos económicos de la empresa, consagrado en el artículo 68 de esta obra.

Artículo 68. Los libros y papeles de comercio constituirán plena prueba en las cuestiones mercantiles que los comerciantes debatan entre sí, judicial o extrajudicialmente.

En materia civil, aún entre comerciantes, dichos libros y papeles sólo tendrán valor contra su propietario, en lo que en ellos conste de manera clara y completa y siempre que su contraparte no lo rechace en lo que le sea desfavorable. (Código de Comercio, 1971. Artículo 68).

Por su parte en materia tributaria el artículo 21-1 del E.T consagra que la base tributaria es la base contable, por lo que se justifica esta obligación formal:

Para la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios, en el valor de los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, los sujetos pasivos de este impuesto obligados a llevar contabilidad aplicarán los sistemas de reconocimientos y medición, de conformidad con los marcos técnicos normativos contables vigentes en Colombia, cuando la ley tributaria remita expresamente a ellas y en los casos en que esta no regule la materia. En todo caso, la ley tributaria puede disponer de forma expresa un tratamiento diferente, de conformidad con el artículo 4. de la Ley 1314 de 2009. (Estatuto Tributario, 1989. Artículo 21-1).

El art. 772 ibidem reconoce el valor probatorio de la contabilidad, siempre y cuando los libros de contabilidad se lleven en debida forma.

El art. 774 de la misma obra establece los requisitos que debe cumplir la contabilidad para que constituya plena prueba:

Tanto para los obligados legalmente a llevar libros de contabilidad, como para quienes no estando legalmente obligados lleven libros de contabilidad, éstos serán prueba suficiente, siempre que reúnan los siguientes requisitos:

1. Estar registrados en la Cámara de Comercio o en la Administración de Impuestos Nacionales, según el caso;
2. Estar respaldados por comprobantes internos y externos;
3. Reflejar completamente la situación de la entidad o persona natural;
4. No haber sido desvirtuados por medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley;
5. No encontrarse en las circunstancias del artículo 74 del Código de Comercio. (Estatuto Tributario, 1989. Artículo 774).

Mediante la Ley 1819 de 2016 se adiciona el art. 772-1 del Estatuto Tributario, creando la conciliación contable – fiscal para los contribuyentes obligados a llevar contabilidad con el fin de registrar las diferencias que surjan entre la aplicación de los nuevos marcos técnicos normativos contables y las disposiciones tributarias. El incumplimiento de esta obligación se considerará como una irregularidad en la contabilidad generando la sanción establecida en el artículo 655 del E.T. (Estatuto Tributario, 1989).

En materia tributaria, el ET en su artículo 654 reconoce los hechos que se consideran como irregularidades en la contabilidad y que generan sanción por el incumplimiento de esta responsabilidad formal:

Habrà lugar a aplicar sanción por libros de contabilidad, en los siguientes casos:

1. No llevar libros de contabilidad si hubiere obligación de llevarlos.
2. No tener registrados los libros principales de contabilidad, si hubiere obligación de registrarlos.
3. No exhibir los libros de contabilidad, cuando las autoridades tributarias lo exigieren.
4. Llevar doble contabilidad.
5. No llevar los libros de contabilidad en forma que permitan verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos o retenciones.
6. Cuando entre la fecha de las últimas operaciones registradas en los libros, y el último día del mes anterior a aquél en el cual se solicita su exhibición, existan más de cuatro (4) meses de atraso. (Estatuto Tributario, 1989. Artículo 654).

El artículo 655 establece la sanción por irregularidades en la contabilidad, la cual consiste en primer lugar en el desconocimiento de los costos, deducciones, impuestos descontables, exenciones, descuentos tributarios y demás conceptos que carezcan de soporte en la contabilidad o que no sean plenamente probados, en segundo lugar una sanción por libros de contabilidad equivalente al medio por ciento (0.5%) del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior al de su imposición, sin exceder 20.000 UVT. (Estatuto Tributario, 1989. Artículo 655).

Tabla 4. Principales Obligaciones Formales

Obligación Formal	Normatividad
Declarar	Art. 574 al 611 ET Sanciones: art. 641-648 E.T
RUT	Art. 555-2, 614 Sanciones: art. 658-3
Certificar	Art. 368 al 381 E.T.
Facturar	Art. 615 al 619 ET

	Sanciones 652, 657 E.T.
Informar	Art. 622 al 632 E.T. Sanciones: art. 651 ET
Llevar contabilidad	Art. 772, 772-1, 773, 774 E.T. Sanciones: art. 654, 655 ET

Adaptada del Estatuto Tributario, 2022.

5.3.3 Otros deberes y responsabilidades del representante legal o administrador de la sociedad comercial

Los representantes legales o administradores de las sociedades comerciales también pueden ser sujetos de las siguientes responsabilidades:

-Responsabilidad Civil. Toda persona, ya sea a nivel particular o como funcionario público, responde frente al Estado y frente a los particulares por los perjuicios que llegue a causar con su actuación en desarrollo y en cumplimiento de las actividades propias y de las de su cargo (Franco, 2016).

Respecto a la responsabilidad de los particulares y los funcionarios o servidores públicos, la Constitución Nacional en su artículo 6, establece que la responsabilidad de los particulares, solamente será por infringir la ley, y que la responsabilidad de los funcionarios públicos, será por la misma causa (infringir la ley) y por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones. (Franco, 2016).

La responsabilidad civil, se da cuando se causa daño a terceros y se obliga a la persona que causó el daño a indemnizar. Se puede decir que la responsabilidad civil es la consecuencia jurídica en virtud de la cual, quien se ha realizado conductas ilícitas debe indemnizar los daños y perjuicios ocasionados a terceros. Ese comportamiento ilícito comprende el incumplimiento de las obligaciones derivadas de un contrato, el incumplimiento de las obligaciones legales o

cuasicontractuales, el delito, el cuasidelito o la violación del deber general de prudencia. (Tamayo, 2007).

-Responsabilidad Penal. La responsabilidad penal le impone consecuencias a la persona que es hallada culpable de haber cometido un delito o haber sido cómplice de este, respecto de una conducta regulada por el Derecho penal. (Muñetón, et ál., 2015).

Los delitos societarios del administrador privado tienen relación legal con: hurtos, robos, extorsiones, usurpaciones, defraudaciones, estafas, fraudes mediante cheques, abuso de confianza, apropiaciones indebidas, administración desleal, utilización indebida de información privilegiada, malversación y dilapidación de bienes, gestión indebida de los recursos sociales, falsedad de documentos, acaparamiento de bienes y especulación, usurpación de derechos de propiedad intelectual e industrial, uso ilegítimo de patentes, violación de la reserva industrial o comercial, exportaciones e importaciones ficticias, evasión fiscal, etc. (Ribas Ferrer, 2004).

-Responsabilidad Fiscal. La responsabilidad fiscal tiene que ver con el manejo y administración de los recursos públicos. La acción de responsabilidad fiscal es de dos clases: Sancionatoria y resarcitoria. La primera busca sancionar al responsable por el manejo fraudulento de los recursos públicos, y la segunda busca que el responsable reintegre o resarza el daño o el detrimento causado al patrimonio público. (Sabogal, 2010).

La responsabilidad fiscal tiene como presupuestos el desarrollo de una gestión fiscal por parte de funcionarios públicos o particulares que administren recursos públicos, la existencia de un daño o detrimento patrimonial del estado, derivado de una conducta dolosa o gravemente culposa. (Mesa, 2019).

-Responsabilidad Disciplinaria. Abarca los actos de un funcionario o empleado que, sin llegar a configurarse como un delito, pueden llegar a generar perturbación en el normal y adecuado cumplimiento de las funciones asignadas a la persona. (Botero Isaza, 2012).

La acción u omisión de las funciones a cargo de una persona, que de algún modo perjudique el correcto desempeño de una entidad, genera una responsabilidad y una sanción disciplinaria, cuya intensidad será gradual de acuerdo con la mayor o menor de la falta, y de las consecuencias que de esta se hayan derivado. (Tamayo, 2007).

El código disciplinario único, contenido en la ley 1952 de 2019, regula y sanciona las faltas disciplinarias de los servidores públicos y de los particulares que cumplan funciones públicas o labores de interventoría en los contratos estatales.

-Responsabilidad Administrativa. Esta responsabilidad nace en la ejecución de una contravención administrativa propia de quien ejerce cargos directivos en una organización pública o privada. Hay lugar a la responsabilidad administrativa por los daños y perjuicios causados a terceros por la acción u omisión de un acto administrativo. (Escobar López, 2017).

La responsabilidad administrativa recae en cabeza de quienes ejercen cargos directivos, de quienes toman las decisiones que luego causan los perjuicios, y son las consecuencias jurídicas de sus actos las que configuran la responsabilidad administrativa, que a su vez puede tener implicaciones civiles o penales. (Escobar López, 2017).

5.4 Conclusiones

De acuerdo con las normas tributarias los representantes legales son llamados a responder de manera subsidiaria por las sanciones que se deriven del incumplimiento de las obligaciones

formales a cargo de la sociedad, esto aplica para los representantes legales de todas las sociedades incluyendo a las sociedades por acciones simplificadas.

Se debe tener en cuenta que, en el caso de la responsabilidad subsidiaria, la administración tributaria debe iniciar las gestiones de cobro contra la sociedad como deudor principal persiguiendo sus bienes; en caso de no hacerse efectivo el cumplimiento de la obligación tributaria sustancial por parte de la sociedad, se podrá vincular a los representantes legales como deudores subsidiarios, para que responda con su patrimonio por el total del valor adeudado cuyo título ejecutivo corresponda a sanciones por el incumplimiento de obligaciones formales.

Otro evento en el cual se puede vincular a los administradores de las SAS, es cuando utilicen a la sociedad para realizar fraude a la ley o en perjuicio de terceros, de conformidad con lo señalado en el art. 42 de la Ley 1258 de 2008, en cuyo caso deberán responder solidariamente junto con los accionistas, que hubieren realizado, participado o facilitado los actos defraudatorios, por las obligaciones nacidas de tales actos y por los perjuicios causados. Cuando esto ocurra, la entidad encargada de adelantar la declaratoria de nulidad de los actos defraudatorios será la Superintendencia de Sociedades, mediante el procedimiento verbal sumario y la acción indemnizatoria a que haya lugar será de competencia de esta Superintendencia o de los jueces civiles del circuito y a falta de estos, por los civiles del circuito del domicilio del demandante.

Se impondrá sanción a los representantes que deben cumplir deberes formales de que trata el art. 572 del E.T, cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, que sean ordenadas y/o aprobadas por los representantes legales, quienes serán sancionados de acuerdo a lo dispuesto en el art. 658-1 ibídem con una multa equivalente al 20%

de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder 4.100 UVT, la cual no podrá ser sufragada por su representada, igual sanción se impondrá al revisor fiscal que haya conocido de las irregularidades sancionables, sin haber expresado la salvedad correspondiente.

Como se observa, si bien el art. 1 de la Ley 1258 de 2008 contempla un beneficio muy atractivo para los accionistas de las sociedades por acciones simplificadas, quienes sólo serán responsables hasta el monto de sus respectivos aportes; salvo lo previsto en el artículo 42 de esta ley, el o los accionistas no serán responsables por las obligaciones laborales, tributarias o de cualquier otra naturaleza en que incurra la sociedad. Sin embargo, este beneficio no puede confundirse en el caso de accionistas que son los mismos representantes legales, que están llamados a cumplir con una serie de obligaciones formales de carácter tributario y por las cuales si debe responder y puede ser vinculado como responsable tributario.

En el ordenamiento jurídico colombiano se han impuesto otros deberes a los administradores, deberes que se enmarcan dentro de los tres principios generales que la ley les impone a los administradores societarios. Dentro de estos principios especiales que se encuentran en artículos distintos al artículo 23 de la Ley 222 de 1995 se destacan los siguientes:

El párrafo del artículo 6 de la Ley 222 de 1995 exige que los administradores de la sociedad escidente tengan a disposición de quienes figuren como acreedores de la misma, el proyecto de escisión durante el término que refiere el artículo sexto de la citada norma, en el cual se puede ejercer el derecho de oposición por parte de los acreedores (Ley 222, 1995).

Por su parte, el artículo 29 de la Ley 222 de 1995 impone la obligación que cuando entra las sociedades exista un grupo empresarial, es decir, que entre las mismas haya subordinación sumado a que ellas busque el mismo propósito y dirección en atención a lo dispuesto por el artículo 28 de la norma en mención, los administradores tanto de las sociedades controladas como de las

controlantes deban presentar un informe especial a la asamblea de accionistas o junta de socios dependiendo el tipo societario. (Franco, 2016).

La ley exige a los administradores societarios que en el informe especial expongan cual es la intensidad de las relaciones económicas que existan entre las controlantes, sus filiales o sus subsidiarias con la respectiva sociedad controlada. (Franco, 2016).

El administrador de la sociedad no debe permitir que la sociedad como participante del mercado ejecute actos de competencia desleal, puesto que el artículo 7 de la Ley 256 de 1996 exige que todos los agentes económicos respeten la buena fe comercial (Ley 256, 1996).

Es obligación del representante legal hacer un diagnóstico de la empresa para identificar las consecuencias de las posibles irregularidades existentes, además de identificar si se siguen o no presentando. La responsabilidad de las irregularidades presentadas en tiempos anteriores, naturalmente no lo son del nuevo representante legal, sino del que lo era en el momento de la ocurrencia de los hechos irregulares, circunstancia que no exonera de la obligación al nuevo.

Por lo tanto, las funciones que ejerce el representante legal implican mucha responsabilidad, ya que tiene que estar muy pendiente de todo lo que se hace en la sociedad, teniendo en cuenta que si no se toman las respectivas precauciones o no identifica las cosas en detalle, hay una alta posibilidad de que tenga que responder por las inconsistencias que puedan causarse, por cuanto está directamente relacionado con el giro ordinario de los negocios, asumiendo la dirección ordinaria de la sociedad y cuyas funciones y deberes están definidos por la ley, sin perjuicio de las delegaciones de facultades que la junta directiva añada a través de los estatutos.

6. Recomendaciones

Los representantes legales tienen el deber de actuar de buena fe, de conformidad con la normativa colombiana, así como teniendo en cuenta los estatutos, lo cual es posible si cumplen sus funciones con el cuidado y diligencia necesaria para tomar decisiones sujetas al perfil de las técnicas y métodos que fundamentan la sociedad, en beneficio de la misma.

Los representantes legales, como administradores y responsables de la sociedad contribuyente, deben tener en cuenta que son sujetos a sanciones tributarias y en algunos casos, al pago solidario y subsidiario de los impuestos de la sociedad o contribuyente, por lo que el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias es fundamental, ya que el incumplimiento conlleva una serie de consecuencias económicas y funcionales negativas, que en muchos casos afectan al representante legal, pero si ha actuado con la debida diligencia y si tiene el conocimiento de la inconsistencia presentada (externa a sus funciones) podría salir bien librado teniendo el material probatorio que así lo evidencie, como correos electrónicos o comunicaciones que por cualquier otro medio permita deducir que su actuar ha sido el correcto.

Referencias

- Aguayo, L. J. (2014). *La obligación Tributaria y el pago: Antes del inicio de la Cobranza Coactiva en la Legislación Peruana*. Repositorio Institucional de la PUCP.
<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/12573/13131>
- Altamirano, A. (2008). *Responsabilidad Tributaria de los Administradores de los Entes Colectivos Desde la perspectiva del actuar en lugar de otro*. [Tesis Doctoral, departament de Dret Privat, Processal i Financer]. Universidad Rovira I Virgili Buenos Aires - Tarragona.
<https://dialnet.unirioja.es/servlet/tesis?codigo=85240>

- Aranda Ortiz, J., Ardila Rojas, H., Puerto Valderrama, M., Meneses Gutierrez, D., y Romero Díaz, G., (2012). *Sociedad por Acciones Simplificas (S.A.S.)*. [Trabajo de Grado, Facultad de Derecho]. Corporación Universidad Libre. Repository.unilibre.edu.co <https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/6398/ArandaOrtizJenniferConstanza2012.pdf?sequence=1>
- Arbeláez Calderón, C. (2013). *Análisis Jurisprudencial de la responsabilidad civil de los administradores de las sociedades comerciales en Colombia*. [Trabajo de Grado, Programa de Derecho]. Universidad Icesi. Santiago de Cali. https://repository.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/10906/76499/1/arbel%C3%A1ez_analisis_jurisprudencial_2013.pdf
- Betancourt, R. J., Gómez, B.G., López, V.M., Pamplona, B. F., y Beltrán, R. C., (2013). *Ventajas y desventajas de la Sociedad por Acciones Simplificada para la empresa familiar en Colombia*. Estudios Gerenciales. Elsevier Doyma. Scielo. <http://scielo.org.o/pdf/eg/v29n127/v29n127a10.pdf>
- Blacio, A. R. (2011). *El Tributo en el Ecuador*. Revista de la Facultad de Derecho de México. Revistas Unam. <http://www.revistas.unam.mx/index.php/rfdm/article/view/30250/28104>
- Botero Isaza, S. y Castillo Gutiérrez, N (2012). *La responsabilidad tributaria y laboral de la persona jurídica y de los asociados en materia de transformaciones desde los tipos societarios comerciales tradicionales hacia la sociedad por acciones simplificada en Colombia*. Universidad de San Buenaventura. http://bibliotecadigital.usbcali.edu.co:8080/bitstream/10819/901/1/Responsabilidad_Acciones_Colombia_Botero_2012.pdf

Cabanella, G. (1968). *Diccionario de Derecho Usual* (sexta Edición ed.). Buenos Aires, Argentina.

Bibliográfica Omeba.

Castellanos, T.J. (2012). *El procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria*. Icade.

Revista de la Facultad de Derecho.

<https://revistas.comillas.edu/index.php/revistaicade/article/view/257/194>

Ceferino, Y. (2018, 07 de diciembre). *Procedimiento Administrativo Cobro Coactivo. Asuntos:*

legales. [https://www.asuntoslegales.com.co/consultorio/procedimiento-administrativo-de-](https://www.asuntoslegales.com.co/consultorio/procedimiento-administrativo-de-cobro-coactivo-2803048)

[cobro-coactivo-2803048](https://www.asuntoslegales.com.co/consultorio/procedimiento-administrativo-de-cobro-coactivo-2803048)

Cervantes, D. F. (2006). *Responsabilidad tributaria de los administradores de sociedades*

comerciales. Derecho y Realidad Núm. 8 - II semestre de 2006, 7.

[file:///C:/Users/USER/Downloads/derechoyrealidad,+4_responsabilidad_tributaria%20\(1](file:///C:/Users/USER/Downloads/derechoyrealidad,+4_responsabilidad_tributaria%20(1).pdf)

[\).pdf](file:///C:/Users/USER/Downloads/derechoyrealidad,+4_responsabilidad_tributaria%20(1).pdf)

Código de Comercio. (1971). *Artículo 68. Validez Libros y Papeles de comercio*

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Código de Comercio. (1971). *Artículo 98. Contrato de Sociedad - Concepto - Persona Jurídica*

distinta. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Código de Comercio. (1971). *Artículo 125. Incumplimiento en la entrega de Aportes Arbitros o*

Recursos en la No Estipulación

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Código de Comercio. (1971). *Artículo 130. Responsabilidad en la Suscripción y pago de Aportes.*

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Código de Comercio. (1971). *Artículo 294. Responsabilidad de socios en sociedad colectiva.*

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Código de Comercio. (1971). *Artículo 353. Responsabilidad de los socios en la sociedad de Responsabilidad Limitada.*

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Código de Comercio. (1971). *Artículo 373. Formación - Responsabilidad - Administración - Razón Social en Sociedad Anónima*

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Código de Comercio. (1971). *Artículo 397. Medidas contra Accionistas Morosos en el pago de cuotas de Acciones Suscritas.*

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

Código Civil Colombiano. (1873). *Artículo 1568. Definición de Obligaciones Solidarias.*

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_civil_pr048.html#1568

Código Civil Colombiano. (1873). *Artículo 1603. Ejecución de buena fe.* Bogotá D.C.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_civil_pr048.html#1568

Código Penal. (24 de julio de 2000). *Art 258- Utilización Indevida de información privilegiada.*

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0599_2000.html

Comunidad Andina. (2000, 14 de septiembre). *Decisión 486- Régimen Común de Propiedad Industrial.*

https://propiedadintelectual.unal.edu.co/fileadmin/recursos/innovacion/docs/normatividad_pi/decision486_2000.pdf

Congreso de la República de Colombia. (1995, 20 de diciembre). *Ley 222 de 1995. Ley por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio y se expide un nuevo régimen de procesos concursales.* http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0222_1995.html

Congreso de la República de Colombia (1996, 18 de enero). Ley 256 de 1996. *Por la cual se dictan normas sobre competencia desleal.*

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0256_1996.html

Congreso de la República de Colombia. (2002, 13 de febrero). Ley 734 de 2002. *Por la cual se expide el Código Disciplinario Único.*

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0734_2002.html

Congreso de la República de Colombia. (2008, 5 de diciembre). Ley 1258 de 2008. *Ley por la cual se crea la sociedad por acciones simplificada.*

http://www.secretariasenado.gov.co/ley_1258_2008

Consejo de Estado. (2009, 12 de marzo) Sentencia 25000-23-27-000-2004-00849-01(16244)/09 *Vinculación del deudor solidario al proceso de cobro coactivo*

[https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/25000-23-27-000-2004-00849-01\(16244\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/25000-23-27-000-2004-00849-01(16244).pdf)

Consejo de Estado. (2018, 3 de mayo) Sentencia 41001-23-31-000-2006-00276-01(21376)/18. *Responsabilidad Solidaria en los impuestos.*

[https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/41001-23-31-000-2006-00276-01\(21376\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/PDF/41001-23-31-000-2006-00276-01(21376).pdf)

Constitución Política de Colombia. (20 de julio de 1991). *Artículo 95. De los Deberes y Obligaciones.* Bogotá D.C.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/constitucion_politica_1991_pr002.html#95

Corte constitucional de Colombia. (2003, 31 de julio). Sentencia SU-636/03. *Decisión sobre responsabilidad subsidiaria en pago de mesadas pensionales.*
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/SU636-03.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2003, 9 de diciembre). *Vinculación del deudor solidario.*
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-1201-03.htm#:~:text=Vinculaci%C3%B3n%20de%20deudores%20solidarios.,art%C3%ADculo%20826%20del%20estatuto%20tributario.>

Corte Constitucional de Colombia. (2007, 28 de febrero) Sentencia C-140/07. *Solidaridad y principio de subsidiariedad en materia tributaria.*
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2007/C-140-07.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2007, 6 de septiembre) Sentencia C-699/07. *Régimen de insolvencia Empresarial.* <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2007/C-699-07.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2010, 20 de enero) Sentencia C-014/10. *Potestad de configuración legislativa relativa a conflictos societarios de las sociedades por acciones simplificadas.* <https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2010/C-597-10.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2010, 27 de julio) Sentencia C-598/10. *Sociedad Unipersonal.*
<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2010/C-597-10.htm>

Corte Constitucional de Colombia. (2014, 19 de febrero) Sentencia C-090/14. *Limitación a responsabilidad por obligaciones laborales de sociedad por acciones simplificada.*
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2014/C-090-14.htm#:~:text=En%20tal%20sentencia%2C%20la%20Corte,373%20del%20C%C3%B3digo%20de%20Comercio.>

Cotes, H. J. (2018). *La responsabilidad patrimonial del socio de la S.A.S. en Colombia.*

Universidad Sergio Arboleda. Revistas U.Sergioarboleda.edu.co
file:///C:/Users/USER/Downloads/CMD+6+-
+La+responsabilidad+patrimonial+del+socio%20(2).pdf

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (2003, 25 de junio). Concepto 0001. Concepto

Unificado de Impuesto Sobre las Ventas. <https://cijuf.org.co/codian02/julio/concepto3.htm>

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (2021). *Curso Administración de Cartera, Recaudo y Devoluciones.* Bogotá. DIAN.

Echeverri Sarmiento, C.I., y Vélez Pachón, F. (2005). *La responsabilidad de los administradores y el gobierno corporativo a la luz de la legislación colombiana..* [Monografía de Grado,

Abogado]. Pontificia Universidad Javeriana. Bogotá, D.C.
<https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/56694/TESIS%2027.pdf?sequence=1>

Echeverry Mondragón, M. (2015). *Caracterización y actualización del régimen societario en Colombia, con énfasis en S.A.S. Práctica Guía metodológica.* [Trabajo de Grado, Maestría

en Derecho]. Universidad Icesi.
https://repository.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/10906/78135/1/T00344.pdf

Escobar López, M. C., y Molina Correa, S. (2017). *Régimen de responsabilidad civil de los administradores de sociedades previsto en la ley 222 de 1995, comparación con el régimen*

de otros países y su aseguramiento. [Monografía, Facultad de Derecho]. Universidad EAFIT. Medellín.

https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/12288/MariaCamila_EscobarL%C3%B3pez_Sebasti%C3%A1n_MolinaCorrea_2017.pdf?sequence=2&isAllowed=y

Espinosa, Q. L. (2009). *Teoría General De Las Sociedades Comerciales* (Tercera edición). Bogotá

D.C. Universidad Sergio Arboleda.

<https://repository.usergioarboleda.edu.co/bitstream/handle/11232/1484/Teori%CC%81a%20General%20de%20las%20Sociedades%20Comerciales.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). Art. 21-1 Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr013.html#

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). Art. 319-9 *Responsabilidad Solidaria en caso de*

Fusión e Escisión. Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr013.html#

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). Art. 370 *los agentes que no efectúen la retención, son*

responsables con el contribuyente. Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr013.html

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). Art. 371 *Casos de solidaridad en las sanciones por*

retención. Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr013.html

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). Art. 372 *Solidaridad de los vinculados económicos*

por retención. Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr013.html

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). *Artículo 420. Hechos sobre los que recae el Impuesto.*

Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr016.html

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). *Artículo 572 Representantes que deben cumplir deberes formales.* Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). *Artículo 572-1 Apoderados Generales y mandatarios especiales.* Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). *Art. 654 Hechos Irregulares en la Contabilidad.* Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr013.html#

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). *Art. 655 Sanción por irregularidades en la contabilidad.* Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr013.html#

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). *Art. 774 Requisitos para que la contabilidad constituya prueba.* Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr013.html#

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). *Artículo 793 Responsabilidad Solidaria.* Bogotá D.C., Colombia. http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). *Artículo 794 Responsabilidad solidaria de los socios por los impuestos de la sociedad.* Bogotá D.C., Colombia.

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). *Art. 794-1 Desestimación de la Personalidad Jurídica.* Bogotá D.C., Colombia

http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario_pr032.html

Estatuto Tributario. (30 de Marzo de 1989). *Artículo 798 Responsabilidad Subsidiaria*. Bogotá D.C. Colombia

http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html

Fajardo, C.C., Romero, R.M., y Vélez, R.C. (2009). *Régimen legal, tributario, contable y social de las Sociedades por Acciones Simplificadas -SAS*. Universidad Libre. Colombia.

Dianelt.unirioja.es. <file:///C:/Users/USER/Downloads/Dialnet-RegimenLegalTributarioContableYSocialDeLasSociedad-3228192.pdf>

Franco Candamil, G. (2016). *Análisis del régimen de responsabilidad de los administradores de las sociedades comerciales propuesto en el proyecto de ley 070 de 2015 a la luz de la todavía vigente ley 222 de 1995*. [Artículo de grado, Abogado]. Universidad Pontificia Bolivariana. Medellín.

https://repository.upb.edu.co/bitstream/handle/20.500.11912/2876/Art%c3%adculo-Franco_G_2016.pdf?sequence=1&isAllowed=y

Fraude. Delitos, Derecho Penal (s.f.). Consultado el 18 de abril de 2021. Conceptos Juridicos.com: <https://www.conceptosjuridicos.com/fraude/>

Garreta, S. J., y Polo, S. E. (1997). *La responsabilidad civil, fiscal y penal de los administradores de las sociedades*. p. 134. Madrid. Marcial Pons. Ediciones Jurídicas.

González Ortiz, D. (2003). *La Figura del Responsable Tributario en el Derecho Español*. [Tesis doctoral, Departamento de Derecho] Universitat de Valencia. <https://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/9682/gonzalez.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Guevara, C. J. (2019). *La Sociedad por Acciones Simplificada SAS "Una Sociedad de éxito"*. Repository.ucatolica.edu.co.

<https://repository.ucatolica.edu.co/bitstream/10983/22985/1/LA%20SOCIEDAD%20POR%20ACCIONES%20SIMPLIFICADA%20SAS%20-%20UNA%20SOCIEDAD%20DE%20C3%89XITO.pdf>

Jaramillo, R. (2013). *Sociedad por Acciones Simplificada (SAS) flexibiliza el sistema societario en Colombia*. Universidad Autónoma de Colombia Fundación. http://www.fuac.edu.co/recursos_web/documentos/derecho/revista_criterio/articulosgarantista9/10Ruby_Stella.pdf

Jiménez Tiusaba, G., y Penagos Correa, J. (2020). *Cartilla Cobro Coactivo*. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - Unidad Administrativa Especial. Bogotá.

Hernández, M. W. (2016). *La responsabilidad patrimonial del accionista en la fase pasiva de la SAS: Un acercamiento al levantamiento del velo corporativo en Colombia*. Revistas Jurídicas. pps 44-59. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7537594.pdf>

Hinestroza Lagares, J.N., y Ruiz Acevedo, V. (2019). *Evaluación sobre las Implicaciones fiscales de la responsabilidad solidaria de los socios o accionistas de las diferentes sociedades comerciales en Colombia*. [Trabajo de Grado, Contaduría Pública]. Corporación Universitaria Minuto de Dios. [Repository.uniminuto.edu.co. https://repository.uniminuto.edu/bitstream/10656/11256/1/UVD.T.CP_HinestrozaLagaresJhonNeylerRuizAcevedoValentina_2019.pdf](https://repository.uniminuto.edu/bitstream/10656/11256/1/UVD.T.CP_HinestrozaLagaresJhonNeylerRuizAcevedoValentina_2019.pdf)

Lopez, A. (2012). *La SAS unipersonal y la empresa unipersonal de responsabilidad limitada- similitudes, diferencias, ventajas y proyección de ambas figuras dentro del ordenamiento mercantil Colombiano*. [ueexternado.edu.co. https://revistas.ueexternado.edu.co/index.php/emerca/article/view/3204/3330](https://revistas.ueexternado.edu.co/index.php/emerca/article/view/3204/3330)

- López, G. F. (2008). *La Sociedad por Acciones Simplificada. SAS un Modelo Estratégico Empresarial*. Ediciones Doctrina y Ley Ltda. Temis. Bogotá, D.C. pp. 224-225.
- López, D. G. (2009, 14 de Enero). *Una aproximación a las características de las S.A.S.* www.actualicese.com. <https://actualicese.com/continuan-las-sociedades-unipersonales-una-aproximacion-a-las-caracteristicas-de-las-sas-gustavo-adolfo-lopez-diaz/>
- Madrid, D. H. (01 de Abril de 2009). *Obligaciones Tributarias*. www.actualicese.com. <https://actualicese.com/sp/data/202-DiegoGuevara/202-DiegoGuevara.pdf>
- Masabanda Bolaños, H. (2015). *Problemas jurídicos que plantea la extensión de la responsabilidad de la obligación jurídica tributaria en el régimen ecuatoriano*. [Tesis Maestría en Tributación, Area de Derecho]. Universidad Andina Simón Bolívar. Quito, Ecuador. <https://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/4875/1/T1885-MDE-Masabanda-Problemas.pdf>
- Mesa, F. D. (2019). *La responsabilidad legal de los administradores de las sociedades comerciales (y civiles) en el Derecho comercial colombiano*. Academia Colombiana de Jurisprudencia- Revista No. 370. Vol. II, 99-138.
- Ministerio de Comercio Industria y Turismo. (2009, 2 de junio). Decreto 2020 de 2009. *Por medio del cual se reglamenta el art. 28 de la ley 1258 de 2008*. Bogotá, D.C. https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=36358
- Ministerio de Comercio Industria y Turismo. (2009, 28 de Mayo). Decreto 1925 de 2009. *Por medio del cual se reglamenta parcialmente el artículo 23 de la Ley 222 de 1995, y demás normas concordantes, en lo relativo a conflicto de interés y competencia con la sociedad por parte de los administradores de la sociedad*. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=36306>

- Muñetón Londoño, D. M., Arango Prado L. A., y Salazar Hincapie P. A. (2010). *Responsabilidad de los accionistas en las sociedades por acciones simplificadas en la legislación colombiana en la actualidad*. [Proyecto de Grado, Especialización Derecho Comercial]. Universidad Libre Seccional Pereira.
<https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/16580/RESPONSABILIDAD%20DE%20LOS%20ACCIONISTAS%20EN%20LAS%20SOCIEDADES%20POR%20ACCIONES%20SIMPLIFICADAS.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Murcia, I. G. (2013). *Las Sociedades Por Acciones Simplificadas S.A.S*. Universidad Jorge Tadeo Lozano. Bogotá D.C.
- Narvaez, G. J. (1997). *Teoría general de las sociedades*. Bogotá D.C. Legis.
- Olmos Puello, S. (2016). *El conglomerado: La responsabilidad de la matriz o controlante*. [Monografía de Grado, Facultad de Derecho]. Universidad EAFIT. Repositorio eafit.edu.co
https://repository.eafit.edu.co/xmlui/bitstream/handle/10784/9749/Stefania_OlmosPuello_2016.pdf?sequence=2&isAllowed=y
- Ospina, F. G. (1992). *Régimen General de las Obligaciones*. Bogotá D.C. Temis.
- Ospina, F. G., y Ospina, A. E. (1994). *Teoría general del contrato y de los demás actos o negocios jurídicos*. Bogotá D.C: Temis.
- Oviedo, A. J. (2011). *Consideraciones sobre la naturaleza contractual y comercial de las sociedades en el derecho colombiano*. Revista de Derecho N.º 36. Universidad de la Sabana Colombia, pp. 251-278. <http://www.scielo.org.co/pdf/dere/n36/n36a11.pdf>
- Parra, H. (2010). *El Mandamiento de Pago*. Vlex. <https://vlex.com.co/vid/mandamiento-pago-396754978>

Peña, N. L. (2014). *De las sociedades Comerciales*. 7 Edición. Bogotá D.C. Universidad del Sinú.

Posada Morales, D., y Gaviria Naranjo, S. (2015). *El Derecho de inspección de las sociedades comerciales*. [Monografía, Facultad de Derecho]. Universidad Autónoma
http://repository.unaula.edu.co:8080/bitstream/123456789/715/1/unaula_rep_pre_der_2015_derecho_inspeccion.pdf

Quintero Soto, G.C., y Sanchez Vasquez, R. (2011). *Implicaciones Jurídicas, Tributarias, Contables y de Revisoría Fiscal de la Sociedad Por Acciones Simplificada (SAS) en el esquema empresarial colombiano*. [Trabajo de grado, Especialización en Revisoría Fiscal] Universidad Militar Nueva Granada. Repositorio Unimilitar.
<https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/3676/QuinteroSotoGinnaConstanza2011.pdf?sequence=2&isAllowed=y>

Quiroa, M. (29 de enero de 2020). *Administrador*. Economipedia.com.
<https://economipedia.com/definiciones/administrador.html>

Reyes, F. (2002). *Derecho Societario Tomo I*. Bogotá D. Temis.

Ramirez Torres, P., Moreno Aroka, K., Martínez, O., y Naranjo Bogotá, A, (2014). *Efectos de la transformación, fusión y escisión de las sociedades comerciales en Colombia (1990-2012)*. [Monografía, Facultad de Derecho]. Universidad Libre.
<https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/7723/RamirezTorresPaolaAndrea2014.pdf;sequence=1>

Renteria, J. J. (2018, 11 de junio). *¿Qué es un Representante Legal y qué hace?* Misabogados.
<https://www.misabogados.com/blog/es/que-es-y-que-hace-un-representante-legal>

Revisoría fiscal en las Sociedades por Acciones Simplificadas. (s.f.). Consultado el 18 de diciembre de 2020. DEC Consultores. <https://www.deconsultores.com/revisoría-fiscal-sas/>

Ribas Ferrer, V. (2004). *Aproximación al estudio del deber de lealtad del administrador de sociedades.* [Tesis doctoral, facultad de derecho]. Universidad Autónoma de Barcelona. <https://www.tesisenred.net/bitstream/handle/10803/5206/vrf1de2.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Rodríguez Vaca, E. (2018). *Alcance de las sanciones tributarias al responsable como sujeto pasivo de la obligación fiscal: análisis legal y jurisprudencial en el ordenamiento jurídico ecuatoriano.* [Trabajo de investigación, Abogado]. Pontificia Universidad Católica del Ecuador. <https://repositorio.puce.edu.e/bitstream/handle/22000/15801/TESIS%20FINAL%202.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Sabogal, B. L. (2010). *La relación administrador-sociedad.* Revista de Derecho Privado, pp. 125-156. Universidad Externado de Colombia. <https://www.redalyc.org/pdf/4175/417537592006.pdf>

Sabogal, B. L. (2012). *El margen discrecional de los administradores en Colombia: ¿Es aplicable la “Regla del Buen Juicio Empresarial” [Business Judgment Rule (BJR)] en el ámbito de su deber de diligencia?* <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=3983923>

Sampieri, R. H. (2014). *Metodología de la Investigación.* Mexico: Mc Graw Hill.

Sanabria, O.R. (1991). *Factores de vinculación entre los Sujetos de la relación jurídico Tributaria.* <https://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/voxjurs2&div=17&id=&page=>

Sánchez, J. V. (2015). *La redefinición del papel de la empresa en la sociedad*. Revista Castellano-Manchega de Ciencias Sociales, pp. 129-145.

<https://www.redalyc.org/pdf/3221/322142550008.pdf>

Sanín, B.I (1985). *Responsabilidades atípicas en las sociedades*. Revista de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas. Universidad Pontificia Bolivariana

<https://revistas.upb.edu.co/index.php/derecho/article/view/5170>

Selma Penalva, V. (2015). *La Responsabilidad Tributaria en la Sucesión Empresarial*. [Tesis doctoral, Facultad de Derecho]. Universidad de Murcia.

<https://www.tdx.cat/bitstream/handle/10803/396200/TVSP.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Superintendencia de sociedades. Concepto 220-3814/11, (2011, 30 de Octubre).

Superintendencia de sociedades. Concepto 220-072764/05, (2005, 22 de Diciembre).

Superintendencia de sociedades. Concepto 220-0011672/04, (2004, 8 de Enero).

Superintendencia de sociedades. Sentencia No. 800-79/16, (2016, 1 de septiembre).

Superintendencia de sociedades. Sentencia No. 800-102/17, (2017, 24 de noviembre).

Superintendencia de sociedades. Sentencia No. 800-85/15, (2015, 8 de julio).

Superintendencia de sociedades. Sentencia No. 801-72/13, (2013, 11 de diciembre).

Superintendencia de sociedades. Circular Externa 100-006/08, (2008, 25 de Marzo).

Tamayo, J. J. (2007). *Tratado de Responsabilidad Civil, tomo I*. (2º. edición). Bogotá D.C. Legis Editores S.A.

Velásquez, R.C. (2009). *La Sociedad por Acciones Simplificada*. Velásquez Restrepo Abogados-Derecho Económico. Medellín. <http://www.carlosavelasquez.com/wp-content/uploads/2018/04/sociedad-por-acciones-simplificada.pdf>

Ventajas y desventajas de las Sociedades por Acciones Simplificadas – S.A. (s.f). Consultado el
(18 de Febrero de 2020) www.diariooccidente.com.co.

<http://www.diariooccidente.com.co/>

Vivante, C. (1932). *Tratado de Derecho Mercantil*. Madrid. Reus.

Zea, A. V. (1998). *Derecho Civil Tomo III*. Bogotá D.C. Temis.