

REFORMA TRIBUTARIA.

LA SOLIDARIDAD EN MATERIA IMPOSITIVA

MARIA SERRANO PRADA

Las disposiciones tributarias aprobadas por el Congreso Nacional, introducen importantes medidas tendientes a contrarrestar la evasión y elusión fiscal, fortaleciendo el recaudo mediante la previsión de incentivos como las amnistías de intereses, de investigaciones y liquidaciones, de recursos, sanciones y la patrimonial, aspectos de la reforma ampliamente analizados y cuyos criterios se han expuesto en los diversos medios de información existentes en el país.

La Ley 75 de 1986, estableció aspectos nuevos en materia de la solidaridad frente al pago de los impuestos, consagrando la responsabilidad conjunta de los socios, accionistas —con excepción de los inversionistas en sociedades anónimas inscritas en bolsa de valores— y de los cooperados y comuneros, por los tributos de la persona jurídica, a prorrata de los aportes o acciones, y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el correspondiente período gravable, medida que se impone en relación con los tributos imputables a la vigencia fiscal 1987 y períodos gravables siguientes.

Preceptuó además la responsabilidad frente al pago del impuesto, en cabeza de los no contribuyentes o los contribuyentes exentos del impuesto sobre la renta y complementarios, que sirvan de instrumento de evasión de terceros, quienes en adelante se obligan frente al fisco solidariamente con el tercero, por los impuestos omitidos y por las sanciones atribuibles a la omisión.

Al establecer la responsabilidad personal de cada cónyuge frente a la obligación de declarar independientemente sus correspondientes bienes e ingresos, modificó lo atinente a la cesión de rentas entre

los miembros de la sociedad conyugal, y consecuentemente extinguió la solidaridad consagrada en el literal F) del artículo 3 del estatuto del contribuyente.

Nuestra legislación ha precisado claramente a quienes incumbe pagar los impuestos de renta y complementarios:

1.— El contribuyente como responsable directo, atendiendo al hecho que es la persona que dio origen al crédito fiscal.

2.— Solidariamente responden con el contribuyente:

a) Los herederos y los legatarios por las obligaciones del de cujus, y de la sucesión ilíquida, en proporción directa de la herencia.

b) Los socios de sociedades disueltas, hasta el monto del valor recibido al efectuar la liquidación del haber social.

c) En materia de fusión de sociedades, la sociedad absorbente respecto de las obligaciones tributarias incluidas en el aporte de la absorbida.

d) Las sociedades filiales o subsidiarias —subordinadas con la matriz—, solidariamente entre sí y con la subordinante domiciliada en el exterior, sin sucursal en Colombia, por las obligaciones de ésta.

e) Los titulares del respectivo patrimonio, asociados o coparticipes, solidariamente entre sí, por las obligaciones de los entes colectivos, sin personalidad jurídica.

f) A partir del año gravable de 1987, todos los impuestos que resulten a cargo de personas jurídicas y sociedades de hecho, no satisfechos por las entidades contribuyentes, se trasladan a cargo de los respectivos socios, coparticipes, asociados, cooperados, comuneros o accionistas, con excepción de los accionistas de Sociedades Anónimas

inscritas en bolsa de valores, de los miembros de fondos de empleados, de pensiones de jubilación e invalidez y de los suscriptores de los fondos de inversión y de los fondos mutuos de inversión, en proporción de sus aportes o acciones y respecto del tiempo durante el cual, hubieran poseído dichas inversiones en el correspondiente año gravable.

g) Las entidades excluidas o exentas del gravamen sobre la renta y complementarios, que sirvan como elemento de evasión, responden solidariamente al igual que sus miembros, con el tercero por los impuestos omitidos.

La obligación tributaria tiene su fuente en la ley, y es el vínculo jurídico en virtud del cual, el Estado o sujeto activo, demanda de un deudor o sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, de suerte que el sujeto pasivo del crédito fiscal es por regla general la persona natural o jurídica, nacional o extranjera, que conforme al mandato legal se encuentre obligada al pago del impuesto.

La responsabilidad que corresponde al sujeto pasivo depagar los impuestos, puede tener diversos prolegómenos, sea porque él haya originado el nacimiento del crédito fiscal, o que haya de sustituir al deudor primigenio voluntariamente o por imperativo de la ley; sea por el incumplimiento de un deber que la ley exige y que produjo o generó la evasión total o parcial del pago del impuesto por parte de quien le dio origen.

En principio, las sociedades regulares e irregulares, son sujetos pasivos de la obligación tributaria sustancial, y directos obligados al pago de los impuestos que recaigan sobre las rentas o ingresos de fuente nacional o del ejercicio de actividades que se reputen gravadas, pero en virtud de lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 75 de 1986, sus socios o accionistas, son responsables solidariamente de las cargas impositivas no satisfechas plenamente y atribuibles a la anualidad fiscal de 1987 y vigencias posteriores.

La solidaridad instituida en la norma precitada, propende restringir los acostumbrados casos de insolvencia que registran las empresas cuando la administración tributaria ha modificado las liquidaciones privadas siguiendo el proceso de determinación oficial establecido en los artículos 30 y siguientes de la ley 52 de 1977 y 17 y

siguientes del Decreto 3803 de 1982, dando origen a mayores cargas tributarias. Es frecuente escuchar a profesionales dedicados a la asesoría de los contribuyentes del fisco nacional, fórmulas que harán operar en el evento que las explicaciones y pruebas aducidas al responder los requerimientos administrativos, o con ocasión de la interposición del recurso de reconsideración, no logren el efecto perseguido de desvirtuar cada una de las glosas derivadas del estudio y revisión impetrada a la declaración tributaria. El mecanismo más empleado, consiste en enajenar la totalidad de los activos sociales antes de que se ejecutorie y haga tránsito a cosa juzgada, la última decisión emanada de las oficinas de recursos tributarios de la Administración de Impuestos regional, y/o de la División de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídica en los casos que por razón de la cuantía discutida, vale decir, del mayor impuesto determinado en la liquidación de revisión o de aforo, el fallo sea objeto del grado jurisdiccional de consulta.

Concluido el proceso de discusión del impuesto, y transcurrido el término de cuatro (4) meses previsto en el inciso 2. del artículo 136 del decreto 01 de 1984, contado a partir de la notificación de la resolución que desata el recurso administrativo, las oficinas de cobranza dan principio a la acción de cobro de los impuestos liquidados por la administración, gestión que en muchos casos no cristaliza en el pago efectivo debido a que el sujeto pasivo de la obligación está insolvente, situación a la que arribó cuando advirtió nugaratoria su defensa y próxima la aplicación de una mayor carga tributaria que no está dispuesto a sufragar.

Lo dispuesto en los artículos 26 y 103 de la Ley 75 de 1986, tienden a sanear un poco la creciente elusión tributaria, y a mejorar las finanzas públicas, porque como lo expresara el ponente en el segundo debate de la iniciativa del gobierno, refiriéndose a la primera norma en mención, "Constituye este artículo una medida fundamental en el control a la evasión que se lleva a cabo a través de las denominadas "sociedades de papel", al establecer la responsabilidad solidaria de los socios con las obligaciones tributarias de la sociedad".

