

Capítulo I

El *ius puniendi* del Estado y la potestad sancionadora de la administración

| | |
|---|----|
| 1. El <i>ius puniendi</i> estatal y la relación entre el Derecho Penal y administrativo | 11 |
| 1.1. <i>Ius puniendi</i> | 11 |
| 1.2. Potestad sancionadora de la administración..... | 13 |
| 1.3. Unidad del derecho punitivo del Estado..... | 15 |
| 1.4. Aplicación con matices del Derecho Penal en el Derecho sancionador..... | 18 |
| 1.5. La potestad sancionadora en el Estado Social de Derecho..... | 19 |
| 1.6. Ubicación de las infracciones administrativas | 22 |
| 1.6.1. Distinción entre infracciones y contravenciones | 23 |
| 2. Justificación y clasificación del Derecho sancionador | 25 |
| 2.1. Finalidad del Derecho Administrativo sancionador | 25 |
| 2.2. Interés jurídico tutelado | 28 |
| 3. Relación entre el Derecho Penal y el Derecho Administrativo | 28 |
| 3.1. Derecho Penal Administrativo | 28 |
| 3.1.1. Clasificaciones del Derecho Penal | 32 |
| 3.2. Derecho Penal económico..... | 34 |
| 3.3. Derecho Administrativo sancionador | 35 |
| 3.4. Diferencias entre el Derecho Penal y el Derecho Administrativo | 42 |

Capítulo II

Facultad sancionatoria en Colombia

| | |
|--|----|
| 1. Ausencia de consagración constitucional expresa y autonomía o dependencia frente al Derecho Penal | 45 |
| 2. El <i>ius puniendi</i> estatal en Colombia..... | 50 |
| 3. Derecho Administrativo sancionador y Derecho Penal en Colombia | 52 |
| 4. Sanciones penales y administrativas..... | 54 |
| 5. Infracciones administrativas y tributarias..... | 56 |
| 5.1. Infracción administrativa | 56 |
| 5.2. Infracción tributaria..... | 57 |

| | |
|--|----|
| 5.3. Diferencia entre infracciones penales y administrativas..... | 60 |
| 6. Derecho Penal tributario y delitos con incidencia tributaria | 62 |
| 7. Principios generales del Derecho | 67 |
| 7.1. Noción del concepto "Principios" | 67 |
| 7.2. Funciones de los principios generales del Derecho..... | 68 |
| 7.3. Finalidad de los principios generales en materia tributaria | 70 |

Capítulo III

Sujetos obligados a cumplir obligaciones tributarias y a responder por las sanciones

| | |
|---|----|
| 1. Infracciones tributarias..... | 73 |
| 1.1. Conceptualización de la infracción tributaria | 73 |
| 2. Régimen procedimental y sancionatorio en Colombia..... | 74 |
| 3. Sujetos pasivos como obligados tributarios..... | 80 |
| 3.1. Clasificaciones de los obligados tributarios según la doctrina | 83 |
| 3.2. Sustitutos tributarios en la legislación colombiana..... | 86 |
| 3.3. Criterios del ILADT sobre la responsabilidad tributaria | 87 |
| 3.3.1. Resarcimiento a favor del responsable tributario..... | 88 |
| 3.3.2. Distinción entre los responsables tributarios..... | 90 |
| 3.3.3. Descripción y requisitos de los responsables | 91 |
| 3.3.4. Responsabilidad del sustituto tributario..... | 91 |
| 3.3.5. Designación de agentes de retención y de percepción..... | 92 |
| 3.3.6. Exoneración de responsabilidad al actuar con fundamento en criterios de la administración | 94 |
| 3.3.7. Requisitos para la exigencia de la responsabilidad tributaria..... | 94 |
| 3.3.8. La responsabilidad tributaria debe imputarse a título de dolo o culpa..... | 95 |
| 3.3.9. Responsabilidad sobre los bienes adquiridos | 96 |
| 3.3.10. Exigencia de un procedimiento administrativo y del derecho de acudir a la jurisdicción para impugnar | 96 |
| 3.3.11. La responsabilidad por sanciones no deben alcanzar a los responsables..... | 97 |
| 3.3.12. Eximente de responsabilidad por lagunas normativas o diferencia de criterios | 97 |
| 3.3.13. No extensión de la interrupción y suspensión del proceso a los responsables | 98 |
| 4. Obligados tributarios en la legislación colombiana | 99 |
| 4.1. Contribuyentes y responsables tributarios..... | 99 |

| | |
|--|-----|
| 4.2. Responsabilidad para el pago de sanciones | 102 |
| 4.3. Obligados a cumplir los deberes formales | 104 |
| 4.4. Obligados a responder por las sanciones del Estatuto Tributario y Ley anti-contrabando | 107 |
| 4.5. Competencia y procedimiento para imponer sanciones de impuestos nacionales | 114 |
| 5. Agentes retenedores en Colombia | 116 |
| 5.1. Ubicación dentro de los obligados tributarios..... | 116 |
| 5.2. Sanciones a los agentes retenedores por no practicar retenciones..... | 117 |
| 5.3. Agentes de retención y de percepción en los impuestos que administra la DIAN..... | 120 |
| 5.4. Responsabilidad exclusiva del agente retenedor | 122 |

Capítulo IV

La culpabilidad en las personas jurídicas y la responsabilidad solidaria y subsidiaria en las sanciones tributarias

| | |
|---|-----|
| 1. Responsabilidad infractora de las personas jurídicas | 127 |
| 1.1. Culpabilidad de las personas jurídicas desde la perspectiva española | 132 |
| 1.1.1. Propuestas de la doctrina española y su aplicación en Colombia | 138 |
| 2. Recomendaciones del ILADT sobre la responsabilidad de las personas jurídicas..... | 141 |
| 2.1. Las personas jurídicas tienen voluntad social para la aplicación de sanciones..... | 142 |
| 2.2. Es posible elaborar una doctrina para determinar las conductas dolosas o culposas de una voluntad social..... | 143 |
| 2.3. El ente colectivo actúa cuando sus órganos directivos cumplen sus funciones | 143 |
| 2.4. La culpabilidad puede aplicarse a la voluntad social de las personas jurídicas | 144 |
| 2.5. Responsabilidad de las personas físicas por las sanciones impuestas a los entes colectivos..... | 144 |
| 2.6. Comentarios sobre las conclusiones del ILADT | 145 |
| 3. Culpabilidad de las personas jurídicas desde la perspectiva colombiana..... | 145 |
| 3.1. Procedencia del principio de culpabilidad a las personas jurídicas | 149 |
| 4. Responsabilidad solidaria en materia tributaria..... | 154 |
| 4.1. Sujetos de la relación jurídico-tributaria | 154 |

| | |
|--|-----|
| 4.2. Clases de responsables en el Estatuto Tributario..... | 156 |
| 4.3. Conceptos civilistas en la solidaridad tributaria | 157 |
| 4.4. La solidaridad tributaria bajo criterios civilistas | 160 |
| 4.5. Naturaleza y alcance de la responsabilidad solidaria tributaria..... | 162 |
| 4.6. Responsabilidad solidaria en el Estatuto Tributario..... | 166 |
| 4.7. Responsabilidad solidaria respecto de las sanciones tributarias..... | 168 |
| 4.8. Obligados tributarios con solidaridad proporcional..... | 172 |
| 4.9. Casos en que no aplica la solidaridad tributaria | 176 |
| 4.10. Responsabilidad solidaria en las SAS..... | 177 |
| 4.11. Levantamiento del velo corporativo por defraudación o abuso de la personalidad jurídica de la sociedad | 178 |
| 4.12. Responsabilidad solidaria en la liquidación defraudatoria de sociedades..... | 183 |
| 4.13. Responsabilidad solidaria en las entidades cooperativas | 185 |
| 4.14. Otros casos de solidaridad | 187 |
| 4.14.1. En la liquidación de sociedades | 187 |
| 4.14.2. En las fusiones y escisiones | 189 |
| 4.15. Responsabilidad solidaria en los agentes de retención | 190 |
| 5. Responsabilidad subsidiaria tributaria | 192 |
| 5.1. Naturaleza y alcance de la responsabilidad subsidiaria | 192 |
| 5.2. Responsabilidad subsidiaria en Colombia..... | 196 |
| 6. Responsabilidad solidaria y subsidiaria por las sanciones..... | 198 |
| 7. Solidaridad y subsidiariedad en aduanero y cambiario | 200 |
| 8. Vinculación del deudor solidario..... | 203 |
| 9. Comparativo entre la responsabilidad solidaria y subsidiaria..... | 204 |
| 10. Responsabilidad de los administradores de las empresas | 206 |

Capítulo V

Criterios jurisprudenciales sobre el precedente judicial

| | |
|--|-----|
| 1. Importancia de la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado..... | 215 |
| 2. Jurisprudencia: Criterio auxiliar o fuente del Derecho..... | 217 |
| 2.1. Importancia del precedente jurisprudencial según la Corte Constitucional..... | 218 |
| 2.2. <i>Ratio decidendi</i> , <i>obiter dicta</i> y <i>decisum</i> | 219 |
| 3. Tránsito de la jurisprudencia como fuente auxiliar a precedente judicial..... | 220 |

| | |
|---|-----|
| 4. Incidencia de las sentencias de constitucionalidad en el aspecto tributario..... | 222 |
| 5. Debate sobre la obligatoriedad del precedente judicial de las Altas Cortes..... | 224 |
| 5.1. Consideraciones para ser obligatoria la jurisprudencia de la Corte..... | 224 |
| 5.2. Oposición doctrinaria para la obligatoriedad de la jurisprudencia de la Corte Constitucional..... | 227 |
| 6. Posición propia sobre la fuerza vinculante de la jurisprudencia de la Corte..... | 229 |
| 7. El precedente judicial obligatorio para las entidades públicas..... | 230 |
| 7.1. Reglas de la Corte Constitucional para la aplicación del precedente judicial por las entidades públicas..... | 231 |
| 7.2. El precedente judicial tributario como obligatorio para las entidades públicas del mismo orden..... | 233 |
| 8. Obligatoriedad de las sentencias de unificación del Consejo de Estado..... | 239 |
| 8.1. Sentencias de la Corte Constitucional sobre la extensión de jurisprudencia..... | 240 |
| 8.2. Aplicación al aspecto tributario de la jurisprudencia sobre la extensión de las sentencias de unificación jurisprudencial..... | 244 |

Capítulo VI

Jurisprudencia de las Altas Cortes sobre la culpabilidad en las sanciones tributarias

| | |
|--|-----|
| 1. Justificación del estudio de las sentencias de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado..... | 249 |
| 2. Jurisprudencia del Consejo de Estado sobre la culpabilidad en las sanciones tributarias..... | 251 |
| 2.1. Jurisprudencia tributaria (Sección Cuarta)..... | 252 |
| 2.2. Jurisprudencia aduanera (Sección Primera)..... | 271 |
| 2.3. Conclusiones sobre la jurisprudencia del Consejo de Estado..... | 274 |
| 3. Jurisprudencia de la Corte Constitucional sobre la culpabilidad en las sanciones tributarias..... | 276 |
| 3.1. Providencias donde se rechaza la responsabilidad objetiva en las sanciones administrativas..... | 277 |
| 1°. Sentencia T-145 de 1993..... | 277 |
| 2°. Sentencia C-214 de 1994..... | 278 |
| 3°. Sentencia C-597 de 1996..... | 279 |

| | |
|--|-----|
| 4º. Sentencia C-690 de 1996..... | 282 |
| 5º. Sentencia C-160 de 1998..... | 283 |
| 6º. Sentencia C-054 de 1999..... | 285 |
| 7º. Sentencia C-637 de 2000..... | 287 |
| 8º. Sentencia C-506 de 2002..... | 288 |
| 9º. Sentencia C-616 de 2002..... | 292 |
| 10. Sentencia C-876 de 2002..... | 294 |
| 11. Sentencia C-703 de 2010..... | 295 |
| 12. Sentencia C-231 de 2003..... | 297 |
| 3.2. Providencias donde se acepta la responsabilidad objetiva en las sanciones administrativas..... | 298 |
| 1º. Sentencia C-599 de 1992..... | 298 |
| 2º. Sentencia C-010 de 2003..... | 300 |
| 3º. Sentencia C-099 de 2003..... | 301 |
| 3.3. Conclusiones sobre la jurisprudencia de la Corte Constitucional..... | 302 |
| 1º. Potestad punitiva del Estado..... | 303 |
| 2º. Facultad sancionadora de la administración..... | 304 |
| 3º. Normas del Derecho Penal y su relación con el Derecho sancionador..... | 305 |
| 4º. Potestad sancionadora en el ámbito tributario..... | 305 |
| 5º. El debido proceso a toda clase de actuaciones..... | 306 |
| 6º. Infracción tributaria..... | 307 |
| 7º. Proscripción de la responsabilidad objetiva..... | 307 |
| 8º. Principio de culpabilidad..... | 308 |
| 9º. La presunción de inocencia..... | 309 |
| 10. Principio de buena fe..... | 310 |
| 11. Normas del régimen cambiario..... | 310 |
| 12. Responsabilidad objetiva en el régimen de cambios..... | 310 |

Capítulo VII

El principio de culpabilidad en materia tributaria

| | |
|---|-----|
| 1. La culpabilidad en la Constitución Política..... | 313 |
| 2. No aceptación de la culpabilidad por el Consejo de Estado..... | 315 |
| 3. Potestad sancionatoria de la administración..... | 316 |
| 4. Aplicación matizada de los principios del Derecho Penal..... | 318 |
| 5. Giro administrativo de la culpabilidad..... | 321 |
| 6. Justificación del principio de culpabilidad en materia tributaria..... | 323 |
| 6.1. Legalidad en la expedición de actos sancionatorios..... | 324 |

| | |
|--|-----|
| 6.2. Seguridad jurídica de los administrados..... | 326 |
| 6.3. Debido proceso frente a la arbitrariedad administrativa..... | 328 |
| 6.4. La dignidad humana y derechos humanos..... | 330 |
| 6.4.1. Propuestas del ILADT sobre los derechos humanos en la tributación..... | 334 |
| 6.5. Presunción de inocencia..... | 335 |
| 6.5.1. Principio <i>in dubio contra fiscum</i> | 337 |
| 6.6. Buena fe de las actuaciones del contribuyente..... | 338 |
| 6.6.1. Casos de análisis de la buena fe en materia tributaria..... | 341 |
| 6.7. Precedente judicial obligatorio para las autoridades tributarias..... | 343 |
| 7. Posiciones de la Corte sobre las sanciones administrativas monetarias..... | 346 |
| 8. Concepto de culpabilidad..... | 348 |
| 9. Elementos de la culpabilidad..... | 351 |
| 9.1. Dolo..... | 352 |
| 9.2. Culpa..... | 355 |
| 9.2.1. Concepto de culpa desde el ámbito penal..... | 355 |
| 9.2.2. Elementos generadores de la culpa desde la óptica penal..... | 356 |
| 9.3. Concepto de culpa desde el ámbito administrativo..... | 357 |
| 9.3.1. Elementos de la culpa desde la óptica tributaria..... | 358 |
| 10. El deber objetivo de cuidado..... | 361 |
| 10.1. Elementos de ponderación en el deber objetivo de cuidado..... | 362 |
| 10.1.1. Elementos de ponderación internos..... | 362 |
| 10.1.2. Elementos de ponderación externos..... | 365 |
| 10.1.2.1. Falta de claridad de las normas..... | 365 |
| 10.1.2.2. Normatividad tributaria cambiante..... | 369 |
| 11. Simple negligencia en las infracciones tributarias..... | 370 |
| 11.1. La negligencia como presupuesto de la infracción tributaria..... | 371 |
| 11.2. Ubicación de la negligencia dentro de las categorías de culpa..... | 374 |
| 11.3. Ubicación jurídica de la negligencia en las infracciones tributarias..... | 377 |
| 12. Excepciones legales al deber objetivo de cuidado..... | 383 |
| 13. Etapas y condiciones para que exista culpabilidad..... | 386 |
| 13.1. La falta de capacidad de culpabilidad..... | 388 |

| | |
|---|-----|
| 13.2. El desconocimiento de la antijuridicidad del hecho cometido | 390 |
| 13.3. Situaciones extremas donde el hecho antijurídico es exculpante..... | 391 |
| 14. Principios relacionados con la culpabilidad | 392 |
| 14.1. La tipicidad..... | 392 |
| 14.1.1. Inimputabilidad penal y tributaria..... | 395 |
| 14.2. La antijuridicidad tributaria | 396 |
| 14.3. Exclusión de punibilidad..... | 399 |
| 15. Ubicación de la culpa y el dolo dentro de las teorías penalistas | 400 |
| 16. Autonomía del derecho administrativo sancionador a raíz del CPACA | 402 |
| 17. El derecho administrativo sancionador del CPACA en el ámbito tributario | 405 |
| 18. Deficiencia en Colombia de los principios sancionatorios tributarios | 408 |
| 19. Principio de personalidad de las penas..... | 412 |
| 20. Distinción entre autoría y responsabilidad..... | 416 |
| 20.1. Autoría y responsabilidad tributaria en Colombia | 418 |
| 21. Recomendaciones del ILADT acerca de las infracciones y sus sanciones | 420 |
| 22. Principio de culpabilidad en las sanciones aduaneras | 424 |
| 23. Carga de la prueba | 429 |
| 23.1. En las actuaciones administrativas y contenciosas tributarias..... | 430 |
| 23.2. En el proceso sancionatorio tributario | 432 |
| 23.3. La prueba en la culpabilidad tributaria | 436 |

Capítulo VIII

Causales eximentes de responsabilidad frente a las infracciones tributarias

| | |
|--|-----|
| 1. Principio de responsabilidad en las infracciones administrativas..... | 442 |
| 2. Tipos de responsabilidad en el ámbito administrativo | 444 |
| 2.1 Responsabilidad objetiva | 444 |
| 2.1.1. Responsabilidad objetiva en materia tributaria | 446 |
| 2.1.2. Casos en que se acepta la responsabilidad objetiva en materia sancionatoria | 453 |
| 2.2. Responsabilidad subjetiva..... | 454 |
| 2.2.1. Responsabilidad subjetiva en materia tributaria | 456 |

| | |
|--|-----|
| 3. Circunstancias eximentes de responsabilidad..... | 457 |
| 3.1. Fuerza mayor y caso fortuito..... | 458 |
| 3.1.1. Conceptualización de la fuerza mayor y caso fortuito..... | 459 |
| 3.1.2. Aspectos distintivos de la fuerza mayor y el caso fortuito..... | 462 |
| 3.1.3. Aplicación de la fuerza mayor y caso fortuito en la responsabilidad tributaria..... | 466 |
| 3.1.3.1. Imposibilidad de presentar declaraciones tributarias litográficas en forma presencial..... | 468 |
| 3.1.3.2. Imposibilidad de presentar las declaraciones e informaciones en forma virtual..... | 472 |
| 3.1.3.3. Fuerza mayor en los precios de transferencia..... | 476 |
| 3.1.3.4. La Fuerza mayor en normas sustantivas y en los Estados de Excepción..... | 477 |
| 4. El error como de eximente de responsabilidad..... | 478 |
| 4.1. Concepto y clasificación del error..... | 478 |
| 4.2. Error vencible e invencible en asuntos tributarios..... | 481 |
| 4.3. El error de prohibición en asuntos tributarios..... | 484 |
| 4.4. Casos de errores tributarios de tipo y los errores aritméticos..... | 489 |
| 4.4.1. Los errores aritméticos según la jurisprudencia colombiana..... | 491 |
| 4.4.2. Supuestos para la configuración del error aritmético..... | 493 |
| 4.5. La sanción por inexactitud del artículo 647 del Estatuto Tributario..... | 494 |
| 4.5.1. Características de la sanción por inexactitud..... | 496 |
| 4.5.2. Otro caso de diferencia de criterios..... | 497 |
| 4.5.3. Discusión sobre la interpretación de la DIAN y la jurisprudencia..... | 499 |
| 4.5.4. Criterios doctrinales sobre la posición del Consejo de Estado frente a la sanción por inexactitud..... | 499 |
| 4.5.5. Análisis crítico del texto normativo y la jurisprudencia sobre la sanción por inexactitud..... | 504 |
| 4.5.6. Comentarios sobre la naturaleza de la sanción por inexactitud..... | 506 |
| 4.5.7. Comentarios a la posición jurisprudencial del Consejo de Estado..... | 508 |
| 4.5.8. Propuestas sobre la sanción por inexactitud..... | 511 |
| 5. Actuar basados en conceptos de la administración tributaria..... | 515 |
| 5.1. Ubicación constitucional y legal de los conceptos y oficios de la DIAN..... | 517 |
| 5.2. Fuerza vinculante de los conceptos y oficios de la DIAN..... | 518 |

| | |
|---|-----|
| 5.3. Naturaleza y demandabilidad de los conceptos..... | 519 |
| 5.4. Los conceptos de la DIAN como eximentes de responsabilidad | 523 |
| 5.5. Diferencia entre los conceptos y oficios de la DIAN | 529 |
| 5.6. Debate sobre la vulneración del principio de legalidad tributario..... | 531 |
| 5.6.1. Inaplicación de conceptos invocados por los contri- buyentes | 534 |
| 5.6.1.1. Por su ilegalidad - ante la jurisdicción contenciosa administrativa | 534 |
| 5.6.1.2. Por ser criterio auxiliar de interpretación - en vía de casación | 536 |
| 6. Otras eximentes de responsabilidad en el cumplimiento de deberes formales | 538 |
| 6.1. La falta de capacidad de obrar en el orden tributario | 538 |
| 6.2. No participación en la decisión colectiva que originó la infracción..... | 543 |
| 6.3. No exigibilidad del componente sancionador en los intereses moratorios ante la ausencia de conducta culpable..... | 548 |
| 6.4. Otros casos de fuerza mayor como eximentes según la doctrina..... | 552 |
| 6.4.1. El miedo insuperable..... | 552 |
| 6.4.2. El estado de necesidad del sujeto | 554 |
| 6.4.3. Eximentes en la valoración de los medios probatorios. | 564 |
| Comentarios y propuestas | 567 |
| Bibliografía | 575 |