

**CONSEJO SUPERIOR DE POLÍTICA CRIMINAL**

**Estudio al Proyecto de Ley No. 227 de 2019, en lo referido a la modificación del Capítulo 12 del Título XV de la Ley 599 de 2000 en relación con incorporar el artículo 434A *Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes* y el artículo 434B *Defraudación o evasión tributaria***

<b>Estudio del Proyecto de Ley 227 de 2019 Senado “<i>Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones</i>”</b>	
<b>Autores</b>	Ministro de Hacienda y Crédito Público Doctor Alberto Carrasquilla Barrera
<b>Fecha de Presentación</b>	22 de Octubre de 2019
<b>Estado</b>	Pendiente designar ponentes en Senado
<b>Referencia</b>	Concepto 18.2019

1

El Comité Técnico del Consejo Superior de Política Criminal, en la sesión del 29 de octubre de 2019, analizó y discutió el Proyecto por medio del cual se modifica el Código Penal en lo que tiene que ver con la inclusión del Artículo 434A *Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes* y con el artículo 434B *Defraudación o evasión tributaria*

**I. Objeto del Proyecto**

El proyecto de ley bajo estudio en los artículos referentes en materia político criminal tienen como objeto modificar el tipo penal de Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes y la introducción de la Defraudación o evasión tributaria, obedeciendo a que las conductas descritas generan un alto porcentaje de evasión

y elusión tributaria en nuestro país, afectando ostensiblemente el monto del recaudo anual de los tributos en detrimento del interés público.

Teniendo en cuenta la declaratoria de inexecutable que hiciera la Corte Constitucional, mediante la sentencia C – 481 del 16 de octubre de 2019, de la Ley 1943 de 2018 “*Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones*”, el proyecto busca reformar el Capítulo 12 del Título XV “*Delitos contra la Administración Pública*” del Código Penal para incorporar nuevamente el texto del artículo 434A *Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes* y el artículo 434B *Defraudación o evasión tributaria*.

## II. Contenido del Proyecto de Ley

El Proyecto de Ley, en lo que es objeto del presente concepto, trae un artículo que modifica el Capítulo 12 del Título XV de la Ley 599 de 2000 en relación con incorporar nuevamente el texto de los artículos 434A *Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes* y 434B *Defraudación o evasión tributaria*, así:

2

**ARTÍCULO 434A. Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes.** *El contribuyente que dolosamente omita activos o presente un menor valor de los activos declarados o declare pasivos inexistentes, en la declaración del impuesto sobre la renta, por un valor igual o superior a 5.000 salarios mínimos legales mensuales vigentes, y se liquide oficialmente por la autoridad tributaria un mayor valor del impuesto sobre la renta a cargo, será sancionado con pena privativa de la libertad de 48 a 108 meses de prisión y multa del 20% de los activos omitidos, del valor del pasivo inexistente o de la diferencia del valor del activo declarado por un menor valor.*

*El valor de los activos omitidos o de los declarados por un menor valor, será establecido de conformidad con las reglas de valoración patrimonial de activos del Estatuto Tributario, y el de los pasivos inexistentes por el valor por el que hayan sido incluidos en la declaración del impuesto sobre la renta.*

*Si el valor fiscal de los activos omitidos, o el menor valor de los activos declarados o del pasivo inexistente es superior a 7.250 salarios mínimos legales mensuales vigentes pero inferior de 8.500 salarios mínimos legales mensuales vigentes,*

*las penas previstas en este artículo se incrementarán en una tercera parte; en los eventos que sea superior a 8.500 salarios mínimos mensuales legales vigentes, las penas se incrementarán en la mitad.*

*PARÁGRAFO 1o. La acción penal solo podrá iniciarse previa solicitud del Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales, siguiendo criterios de razonabilidad y proporcionalidad, expresados en la respectiva solicitud. La autoridad tributaria se abstendrá de presentar esta solicitud cuando el mayor impuesto a cargo liquidado oficialmente se genere como consecuencia de una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados por el contribuyente sean completos y verdaderos.*

*PARÁGRAFO 2o. La acción penal se extinguirá cuando el contribuyente presente o corrija la declaración o declaraciones correspondientes y realice los respectivos pagos de impuestos, sanciones tributarias, intereses y multas correspondientes, y el valor de los activos omitidos, el menor valor de los activos declarados o el valor de los pasivos inexistentes, sea menor a 8.500 salarios mínimos mensuales legales vigentes.*

**ARTÍCULO 434B. Defraudación o evasión tributaria.**  
*Siempre que la conducta no constituya otro delito sancionado con pena mayor, el contribuyente que dolosamente, estando obligado a declarar no declare, o que en una declaración tributaria omita ingresos, o incluya costos o gastos inexistentes, o reclame créditos fiscales, retenciones o anticipos improcedentes, y se liquide oficialmente por la autoridad tributaria un mayor valor del impuesto a cargo por un valor igual o superior a 250 salarios mínimos legales mensuales vigentes e inferior a 2500 salarios mínimos legales mensuales vigentes, el contribuyente será sancionado con pena privativa de la libertad de 36 a 60 meses de prisión y multa del cincuenta por ciento (50%) del mayor valor del impuesto a cargo determinado.*

*Si el monto del impuesto a cargo liquidado oficialmente es superior a 2500 salarios mínimos legales mensuales vigentes*

*e inferior a 8500 salarios mínimos legales mensuales vigentes, las penas previstas en este artículo se incrementarán en una tercera parte; en los eventos que sea superior a 8.500 salarios mínimos legales mensuales vigentes, las penas se incrementarán en la mitad.*

*PARÁGRAFO 1o. La acción penal solo podrá iniciarse previa solicitud del Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales, siguiendo criterios de razonabilidad y proporcionalidad, expresados en la respectiva solicitud. La Autoridad Tributaria se abstendrá de presentar esta solicitud cuando el mayor impuesto a cargo liquidado oficialmente se genere como consecuencia de una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados por el contribuyente sean completos y verdaderos.*

*PARÁGRAFO 2o. La acción penal se extinguirá cuando el contribuyente presente o corrija la declaración o declaraciones correspondientes y realice los respectivos pagos de impuestos, sanciones tributarias, intereses y multas correspondientes, y el valor del mayor impuesto a cargo liquidado oficialmente, sea menor a 8500 salarios mínimos legales mensuales vigentes.*

4

### **III. Observaciones Político-Criminales al Proyecto de Ley bajo examen**

El Consejo Superior de Política Criminal advierte que una vez estudiado el Proyecto de Ley que incorpora nuevamente a nuestra legislación penal sustancial los delitos contenidos en los artículos 434A: *Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes* y el artículo 434B: *Defraudación o evasión tributaria*, emite concepto favorable con las observaciones que más adelante se pondrán de presente.

Desde la consagración como delito de la omisión del agente retenedor o recaudador (artículo 402 del C. P.) en nuestra legislación penal, pasando por la Ley 1819 de 2016 que adicionó en su versión original el tipo penal de omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes, hasta llegar a la Ley 1943 de 2018 que introdujo la conducta punible de defraudación o evasión en materia tributaria, Colombia ha recorrido un largo camino en la lucha contra la evasión, elusión y abuso en materia fiscal, tal como sucede en el ámbito internacional (Argentina, Chile, México, entre

otros países, son ejemplo de ello). Todos estos comportamientos atentan contra el bien jurídico de la Administración Pública, el cual demanda su protección con la existencia de tipos penales que, en última instancia, buscan mantener el adecuado recaudo de los recursos de los cuales es legítimo titular el Estado.

Adicionalmente, desde hace algunos años, ha sido un objetivo del Gobierno de turno que Colombia se una al Club de países que cuentan con mejores prácticas económicas en el mundo, razón por la cual el Estado se ha venido preparando para lograr este propósito, a partir de las recomendaciones y sugerencias que hace la OCDE (Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico), lo que implica la realización de distintas reformas, entre ellas normativas.

En su publicación: Estudios Económicos de la OCDE Colombia (OCDE, 2015), una de las recomendaciones que se le hace a Colombia es aumentar el recaudo y construir un sistema impositivo más eficiente y equitativo; para lo cual se debe fortalecer la administración tributaria y aumentar las sanciones para así obtener un mayor recaudo; convertir en delito la evasión tributaria para reducir al máximo este flagelo.

5

*“El fortalecimiento de la administración tributaria reduciría la evasión de impuestos. Para ello, es necesario contar con más personal y una mayor capacidad técnica que hagan posible aprovechar las tecnologías de la información para detectar áreas de potencial fraude fiscal. Las sanciones por fraude fiscal también podrían aumentarse, siguiendo las practicas generales adoptadas por los países de la OCDE y convirtiendo en delito la evasión tributaria nacional y extraterritorial.”<sup>1</sup>*

Así las cosas entonces, para este Consejo Superior es perfectamente viable desde el punto de vista político criminal que nuevamente se convierta en Ley de la República el Capítulo 12 del Título XV de la Ley 599 de 2000, en relación con incorporar el texto del artículo 434A *Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes* y del artículo 434B *Defraudación o evasión tributaria*.

Ahora, si bien el concepto resulta ser favorable en cuanto a la inclusión en el Código Penal de los delitos en mención, se ponen de presente las siguientes observaciones en cuanto a la estructura de las conductas punibles que se traen, en aras de que sean tenidas en cuenta en el trámite y debate legislativo, así:

---

<sup>1</sup> Estudios Económicos de la OCDE Colombia, enero de 2015, pág. 22 en [http://www.oecd.org/economy/surveys/Overview\\_Colombia\\_ESP.pdf](http://www.oecd.org/economy/surveys/Overview_Colombia_ESP.pdf), consultado el 4 de noviembre de 2019

- En cuanto al delito de Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes:
  1. Si la omisión de activos o la inclusión de pasivos inexistentes supera los 7.250 SMLMV y hasta 8.500 SMLMV, la pena se incrementará en una tercera parte, y si supera los 8.500, en la mitad. Pero nada dice sobre agravantes en la punibilidad en el rango de 5.000 a 7.250, con lo que en la práctica la pena será la misma del tipo básico si se llega hasta los 7.250 SMLMV.
  2. Se pone de presente que la acción penal solo podrá iniciarse previa solicitud del Director General de la DIAN o su delegado o delegados especiales, siguiendo criterios de razonabilidad y proporcionalidad, expresados en la respectiva solicitud. Con esta disposición se establece una condición de procedibilidad para el ejercicio de la acción penal, pues sin ella no puede intervenir de oficio la Fiscalía. Esta solicitud especial modifica el artículo 70 del Código de Procedimiento Penal (Ley 906 de 2004) y nada se dice al respecto.
  3. La reforma conlleva la posibilidad de que el Director General de la DIAN o sus delegados dispongan de la acción penal, y si bien deben fundarse en criterios de razonabilidad y proporcionalidad, en todo caso estos quedan librados a su particular consideración.
  4. La norma propuesta señala que la extinción penal por pago será posible si la cuantía de los activos omitidos o los pasivos inexistentes declarados es menor a 8500 SMLMV. Ello supone que para los casos en los que la cuantía sea superior seguirá la investigación penal así haya pago, lo que implica que si es mayor la cuantía, no resulta relevante penalmente el pago porque el ejercicio de la acción continúa. Entonces el Consejo Superior se pregunta: ¿Qué diferencia para efectos de la persecución penal existe si el que paga omite 8500 SMLMV o 9000 SMLMV, para prohibir en el último caso la extinción de la acción penal? En todo caso, si la reforma encuentra justificación en procurar un mayor recaudo fiscal y en la protección de la administración pública a través de sus recursos, podría pensarse en que no se justifica el límite que se trae para extinguir la acción penal, pues a mayor cuantía de los activos omitidos o los pasivos inexistentes declarados mayor tributo se pagará.
- En cuanto al delito de Defraudación o evasión tributaria, adicional a lo ya señalado en precedencia en los puntos 2, 3 y 4 que también deben ser tenidos en cuenta al momento de estudiar la propuesta de artículo 434B, igualmente:

1. Deberá revisarse un posible caso de concurso aparte en el caso de la inclusión de pasivos inexistentes, pues tal conducta aparece sancionada en el artículo 434A, pero también en el 434B como inclusión de costos o gastos inexistentes, que no son otra cosa que pasivos del contribuyente. Y la primera norma trae como pena para la conducta 48 a 108 meses, mientras que el segundo tipo penal sanciona con pena de 36 a 60 meses.

Estas observaciones, considera el Consejo Superior de Política Criminal, pueden ser materia de análisis y discusión en el debate legislativo, con miras a que se mejoren los textos propuestos; pero en todo caso, vale la pena reiterar el visto bueno a que las conductas de omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes y de Defraudación o evasión tributaria, se conviertan nuevamente en delitos y hagan parte del Código Penal Colombiano como delitos contra la Administración Pública, bajo el Capítulo “De la omisión de activos, la defraudación y la promoción de estructuras de evasión tributaria”.

#### IV. Conclusión

7

De acuerdo con todo lo expuesto, el Consejo Superior de Política Criminal, con las observaciones que han sido puestas de presente en párrafos anteriores, emite concepto favorable a que se de trámite legislativo al Proyecto de Ley 227 de 2019 Senado en lo que tiene que ver con la modificación del Capítulo 12 del Título XV de la Ley 599 de 2000 en relación con la inclusión del artículo 434A *Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes* y del artículo 434B *Defraudación o evasión tributaria*.

### CONSEJO SUPERIOR DE POLÍTICA CRIMINAL

**DOCUMENTO PREPARADO PARA LA DISCUSIÓN Y VOTACIÓN DE LOS  
MIEMBROS DEL CONSEJO SUPERIOR DE POLÍTICA CRIMINAL. AÚN NO  
APROBADO.**

**PROHIBIDA SU CIRCULACIÓN O DIFUSIÓN**

**Nicolás Murgueitio Sicard**

Director de Política Criminal y Penitenciaria (e)  
Secretaría Técnica Consejo Superior de Política Criminal

Elaboró: Dirección de Política de Criminal y Penitenciaria-Secretaría Técnica CSPC  
Aprobó: Consejo Superior de Política Criminal