

**CONSEJO SUPERIOR DE POLÍTICA CRIMINAL****Estudio a la propuesta de articulado sobre delitos acordados en la  
subcomisión de ponentes de la reforma tributaria el 28 de septiembre de 2022**

Propuesta de articulado sobre delitos acordados en la subcomisión de ponentes de la reforma tributaria en Cámara y Senado el 28 de septiembre de 2022	
<b>Autora</b>	H.S Clara Eugenia López Obregón
<b>Fecha de Presentación</b>	Octubre de 2022
<b>Estado</b>	Presentado como proposición
<b>Referencia</b>	Concepto No 16.2022

El Comité Técnico del Consejo Superior de Política Criminal, en las sesiones del 7 y 13 de octubre de 2022, analizó y discutió el texto de la propuesta de reforma del Capítulo 12 del Título XV del Código Penal acordada por las subcomisiones de coordinadores ponentes de las Comisiones Terceras de Cámara y Senado que se pretende incluir en la ponencia del Proyecto de Ley de reforma tributaria que está en curso en el Congreso de la República.

**I. Contenido del proyecto de ley**

La propuesta se justifica en virtud de que, con la reforma tributaria presentada al Congreso de la República, se busca introducir en el ordenamiento jurídico nacional una estrategia integral que cierre todos los caminos a la evasión y a la elusión tributaria para fortalecer la lucha contra esos fenómenos y suplir las necesidades actuales del Estado en materia de recaudo tributario.

Para alcanzar este objetivo, fueron propuestas las siguientes modificaciones y adiciones a la Ley 599 del 2000:

<b>Artículo</b>	<b>Descripción</b>
<b>Artículos 434A y 434B</b>	Respecto a los Artículos 434A y 434B, lo que se pretende es adecuar la descripción típica a las condiciones económicas actuales y permitir una mayor amplitud en la definición del sujeto activo de las conductas. Para ello, en el Artículo 434A se reduce el monto de la cuantía mínima exigida para la configuración del delito de omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes, que en la norma actual es de 5.000 SMLMV y en la propuesta es de 1.000 SMLMV. Esta misma situación se replica en el artículo subsiguiente, defraudación o evasión tributaria, en el que la cuantía mínima es de 250 SMLMV y

Bogotá D.C., Colombia

Calle 53 No. 13 - 27 • Teléfono (57) (1) 444 3100 • [www.minjusticia.gov.co](http://www.minjusticia.gov.co)

	<p>pretende reducirse a 100 SMLMV.</p> <p>En adición, la propuesta contempla que estos dos delitos, actualmente de sujeto activo calificado, puedan ser cometidos por un sujeto indeterminado. Para esos efectos, se busca eliminar el término “contribuyente” que determina la calidad del autor.</p> <p>También en aras de dotar con mayor amplitud el alcance de esta clase de delitos, la propuesta incluye una modificación a la terminología con la que se rige el ingrediente normativo del tipo penal del Artículo 434A, que pasaría de ser “la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios” a “las declaraciones tributarias” en general.</p> <p>Finalmente, en cuanto a la extinción de la acción penal por el pago de impuestos, sanciones tributarias e intereses, se adicionan unas condiciones al parágrafo segundo de ambos artículos, con lo cual, se pretende mitigar la reincidencia en estos punibles y desincentivar su comisión.</p>
<p><b>Artículo 434C</b></p>	<p>En relación con el Artículo 434C, lo propuesto implica la inclusión de un nuevo tipo penal, denominado “apropiación indebida de los recursos del Sistema de Seguridad Social Integral”.</p> <p>No puede desconocerse que la creación de nuevos tipos penales es una herramienta fundamental de la política criminal estatal, que, aunque actualmente siga una tendencia con enfoque restaurativo, no puede pasar por alto la retribución justa sobre una conducta perjudicial para todos los ciudadanos de cara a su acceso oportuno a una pensión o a los servicios de salud.</p>
<p><b>Artículo 434D</b></p>	<p>En el Artículo 434D, se incluyen dos circunstancias de agravación punitiva, que buscan sancionar con mayor severidad la comisión de las conductas previamente descritas cuando:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. El delito se realice utilizando los servicios y los sistemas informáticos de la administración tributaria y aduanera.</li> <li>2. Hubieren intervenido personas</li> </ol>

	naturales o jurídicas o entidades interpuestas, o se hubieren utilizado estructuras, negocios, entidades con o sin personería jurídica, instrumentos fiduciarios y/o vehículos ubicados en jurisdicciones no cooperantes, para la realización de las actividades fraudulentas.
<b>Artículo 83</b>	Se propone adicionar el contenido del Artículo 83 del Código Penal con un inciso que consagra la suspensión del término de prescripción de la acción penal como consecuencia de la suscripción de acuerdos de pago con la administración tributaria.

## **II. Observaciones en materia de Política Criminal:**

### **1. El delito de apropiación indebida de los recursos del Sistema de Seguridad Social Integral**

En la propuesta presentada por la senadora López Obregón, el delito se redactó como si su configuración obedeciera a la mera conducta del sujeto activo, lo cual no es razonable en atención al componente oneroso que lo justifica. Por ende, se propone que se modifique la redacción para efectos de describirlo como un delito de resultado.

Una manera sencilla de hacerlo, es modificar el orden de la terminología con la que se concibió el Artículo 434C, con el reemplazo de: “El que realice maniobras fraudulentas con miras a apropiarse de los recursos destinados al Sistema de Seguridad Social Integral (...)”, por: “El que, mediante maniobras fraudulentas, se apropie de recursos destinados al Sistema de Seguridad Social Integral (...)”

Con lo anterior, habría claridad respecto al elemento fundamental para la configuración del delito, que es la apropiación de los recursos destinados al Sistema de Seguridad Social Integral -SSSI- y no la realización de maniobras fraudulentas. En caso de no realizar esta modificación, se podrían generar confusiones en la investigación y juzgamiento de este delito.

### **2. Utilización del término “jurisdicciones no cooperantes”**

Sobre el Artículo 434D, relativo a las circunstancias de agravación punitiva para los delitos en discusión, el Comité consideró que en su Numeral 2°, al hablar de “jurisdicciones no cooperantes”, se incurre en un yerro, pues ese es un término que no está claramente definido a nivel nacional ni internacional, legal, doctrinal ni jurisprudencialmente, por lo que la este agravante carece de sustento objetivo que permita determinar su alcance.

### **3. Consideraciones en materia constitucional**

La denominación de “maniobras, conductas y actividades fraudulentas, abusivas y evasivas” que se utiliza en los Artículos 434B, 434C y 434D se considera debe modificarse con miras a su especificidad o delimitación. Esto atendiendo a las consideraciones manifestadas por la Corte Constitucional en la Sentencia C-191 de 2016 donde concluyó que esa clase de expresiones, tan amplias o ambiguas, no concuerdan con el principio de legalidad como consecuencia de la

Bogotá D.C., Colombia

indeterminación de la que adolecen.

#### **4. La utilización de servicios y sistemas informáticos sería una circunstancia de agravación punitiva genérica y de aplicación automática**

El primer agravante contemplado en el Artículo 434D, relativo a la utilización de los servicios y los sistemas informáticos de la administración tributaria y aduanera, se aplicaría de manera automática a todos los delitos del capítulo, pues, actualmente, la utilización de medios tecnológicos es una práctica general y propia de los trámites tributarios de cualquier índole.

Para eludir esta dificultad, debe precisarse el (o los) medio informático que realmente ha de considerarse como una circunstancia de agravación punitiva frente a la comisión de delitos tributarios. De no ser así, podría considerarse que cada vez que se cometa uno de estos delitos la conducta estaría sometida al agravante.

#### **5. Aplicación para el nuevo inciso del Artículo 83**

Tras el estudio realizado por el Comité, se recomienda analizar la necesidad de estipular un plazo máximo de la suspensión de la acción penal por la suscripción de un acuerdo de pago, pues esto evitaría eventuales inconvenientes para la investigación y juzgamiento de las conductas e iría en línea con el principio de seguridad jurídica, que es uno de los pilares fundamentales del ordenamiento jurídico nacional.

#### **6. Fundamentación empírica en la propuesta**

El Consejo Superior de Política Criminal en ocasiones anteriores ha resaltado la importancia de acompañar todos los proyectos con el soporte empírico de su necesidad y coherencia.

Sobre el particular, se evidenció que se debe fortalecer el fundamento empírico que justifique las propuestas de modificación y adición que fueron presentadas al Comité. La manifestación de que los montos actuales exigidos para la configuración de los delitos estipulados en los artículos 434A y 434B son muy altos, no está justificada y se reduce solamente a afirmaciones de los proponentes. En caso de que la necesidad de reducir ese monto no se justifique con datos actuales y ciertos, se estaría ante una contradicción al principio del *ius puniendi*, pues el legislador estableció ese límite y no puede alterarse sin un fundamento de peso.

Este Comité considera oportuno recordar las recientes declaraciones del subdirector de recaudo de la DIAN, Javier Deaza Chaves, en las que destacó que desde el 2018 la entidad ha cumplido e incluso excedido sus metas de recaudo tributario gracias a la implementación de herramientas tecnológicas, por supuesto, ajenas al componente penal. Estas afirmaciones permiten inferir que, empíricamente, la administración ha fortalecido la lucha contra la evasión tributaria por otros medios y ha obtenido resultados incluso superiores a sus expectativas, lo que insta aún más a que esta propuesta de reforma se acompañe con cifras o datos que permitan concluir su necesidad.

#### **7. Principio de unidad de materia**

El desconocimiento al principio de unidad de materia se predica en la inclusión del Artículo 434C, ya que será presentado en el marco de un proyecto de reforma tributaria que no tiene una relación directa con las problemáticas relativas al Sistema de Seguridad Social Integral -SSSI.

Es fundamental justificar su inclusión en esta propuesta, o bien, evaluar la posibilidad de presentar

Bogotá D.C., Colombia

Calle 53 No. 13 - 27 • Teléfono (57) (1) 444 3100 • [www.minjusticia.gov.co](http://www.minjusticia.gov.co)

el articulado en un proyecto legislativo distinto, pues llama la atención que este delito haga parte de una eventual reforma tributaria.

## **8. Segunda circunstancia de agravación punitiva**

Se propone reevaluar la redacción del numeral segundo del Artículo 434D, como quiera que se debe tener mayor claridad sobre si el agravante es “la participación de otros” o “la participación de otros, siempre y cuando se encuentren en jurisdicciones no cooperantes”.

En caso de que exclusivamente sea la intervención adicional de otros sujetos, el agravante denotaría desconocimiento de las causales genéricas de coparticipación criminal y de actuar por otro (en el caso de personas jurídicas) que ya reposan en la normatividad penal vigente<sup>1</sup>.

## **III. Observaciones constitucionales y legales**

Este proyecto de ley modifica el contenido de los artículos 434A y 434B de la Ley 599 del 2000, además, propone la adición de los artículos 434C, 434D y un noveno inciso al Artículo 83 de la misma normativa.

En la exposición de motivos se hizo referencia al Numeral 9° del Artículo 95 de la Constitución Política de 1991, en el que se establece el deber de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro del concepto de justicia y equidad” por parte de las personas y los ciudadanos.

Además, se citó la Ley 2010 de 2019, especialmente en su Artículo 132, mediante el cual se creó la Dirección Especializada contra los Delitos Fiscales, adscrita a la delegada de Finanzas Criminales de la Fiscalía General de la Nación.

Para efectos de ilustrar que la criminalización de las conductas que defraudan la hacienda pública no es un fenómeno local, sino una tendencia mundial, se recurrió al Informe de Transparencia de la OCDE para LATAM y al documento “Lucha contra los Delitos Fiscales: Los Diez Principios Globales”, expedido en 2019 por esa misma organización.

También se hizo referencia a la Declaración de Punta del Este para reforzar las medidas contra la corrupción y la evasión fiscal. Respecto a ella se resaltó el siguiente apartado: “afrontar la evasión fiscal, la corrupción y otros delitos financieros es de vital importancia para mejorar la confianza pública en las instituciones estatales, asegurar una distribución justa y equitativa de la carga financiera asociada con el suministro de bienes y la prestación de servicios públicos y lograr una recaudación fiscal sostenible”.

## **IV. Observaciones en asuntos de técnica legislativa:**

En cuanto a la forma del documento deben surtirse algunas aclaraciones, por ejemplo, en lo que respecta al título del capítulo, en los insumos de motivación se propone que sea:

«DE LA DEFRAUDACIÓN Y LA EVASIÓN TRIBUTARIA, OMISIÓN DE ACTIVOS, INCLUSIÓN DE PASIVOS INEXISTENTES, Y APROPIACIÓN INDEBIDA DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL».

---

<sup>1</sup> Ley 599 del 2000, Artículo 29.

Mientras que, en el articulado propiamente dicho, aparece como:

«DE LA DEFRAUDACIÓN Y LA EVASIÓN TRIBUTARIA, OMISIÓN DE ACTIVOS, INCLUSIÓN DE PASIVOS INEXISTENTES, OMISIÓN DE AGENTE RETENEDOR Y APROPIACIÓN INDEBIDA DE LOS RECURSOS DEL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL». (Énfasis fuera de texto)

Siendo el primero el más conveniente, máxime cuando la omisión de agente retenedor se encuentra contemplada en el Artículo 402 de la ley penal y no en el capítulo objeto del presente concepto.

De otro lado, a pesar de que se resaltó la eliminación del término “contribuyente” para identificar al sujeto activo al que se le pueden atribuir estas conductas, esa misma denominación se encuentra presente en los párrafos 1° y 2° de los artículos 434A y 434B, lo que resulta confuso al tener en cuenta que se pretende que el tipo penal sea de sujeto activo indeterminado.

En cuanto a técnicas de redacción legislativa, se propone revisar a minucia el contenido de los artículos y la terminología utilizada, como quiera que tiende a ser repetitiva. Un ejemplo de ello es el Artículo 434A, en el que la palabra “valor” se utiliza 7 veces, a pesar de poder ser reemplazada con sinónimos como monto, suma o cuantía.

## V. Conclusión<sup>2</sup>:

El proyecto cuenta con algunas propuestas que favorecerían la satisfacción de las necesidades estatales en materia de recaudo tributario, pues, con la normatividad actual, el riesgo de que una sanción penal se materialice por conductas que atenten contra el fisco es mínimo, más cuando existe la posibilidad de extinguir la acción penal por pago sin ningún tipo de condicionamiento.

En cuanto a la extinción de la acción penal por el pago de impuestos, sanciones tributarias e intereses, la propuesta de modificación introduce una condición razonable tendiente a mitigar la reincidencia y promover que quienes no han delinquido, se abstengan de hacerlo por evitar una sanción penal mayor al eventual beneficio que obtendrían con la comisión del ilícito.

Con la nueva redacción de los tipos penales, no se desconoce el principio de antijuridicidad material, pues, aunque la cuantía exigida para la configuración de los delitos sea una variable entre uno y otro, el monto inferior que se sanciona es de 100 millones de pesos. Una suma para nada despreciable que, de no ser tenida en cuenta, agravaría de manera mediata las problemáticas socioeconómicas presentes en la nación y se obstaculizaría la materialización de los fines del Estado tendientes a mejorarlas.

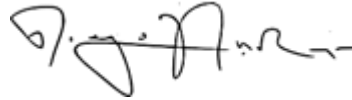
En lo que respecta al *quantum* punitivo, se aprecia que con la propuesta no hubo modificación alguna respecto a la norma actual. Situación que va en línea con los principios de política criminal que rigen nuestro ordenamiento jurídico y permiten inferir que el proyecto de ley no está direccionado por intereses políticos y medidas de populismo punitivo.

Pese a lo anterior, este Consejo Superior de Política Criminal emite, en cuanto a lo que se refiere a los artículos materia de su competencia, concepto **Favorable con observaciones**, se recomienda tener en cuenta el análisis de las observaciones plasmadas en este documento para promover que la propuesta se ajuste a la política criminal del Estado colombiano.

---

<sup>2</sup> Decreto 2055 de 2014, artículo 3. Funciones del Consejo Superior de Política Criminal: “Emitir concepto previo, no vinculante, sobre todos los proyectos de ley y de acto legislativo, que se encuentran en etapa de diseño, y antes de su trámite en el Congreso de la República, que incidan en la política criminal y en el funcionamiento del Sistema de Justicia Penal.”

**CONSEJO SUPERIOR DE POLÍTICA CRIMINAL**



**DIEGO MAURICIO OLARTE RINCÓN**  
**Director de Política Criminal y Penitenciaria**  
**Secretaría Técnica Consejo Superior de Política Criminal**

Elaboró: Juan J. Gómez- Dirección de Política de Criminal y Penitenciaria – Secretaría Técnica CSPC  
Revisó: Dirección de Política Criminal y Penitenciaria-Secretaría Técnica CSPC  
Aprobó: Consejo Superior de Política Criminal  
Fecha de aprobación: