

100208192- 629

Bogotá, D.C., 30 de abril de 2025

**Radicado Virtual No.
1002025S005478**

Tema: Procedimiento tributario

Descriptores: Eximentes de responsabilidad penal
Omisión de agente retenedor o recaudador
Liquidación forzosa administrativa

Fuentes formales: Artículo 665 del Estatuto Tributario
Artículo 402 del Código Penal
Artículo 339 de la Ley 1819 de 2016

Cordial saludo

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO

2. ¿Cuáles son los eximentes de responsabilidad penal del delito de Omisión de Agente Retenedor o Recaudador

TESIS JURIDICA

3. La extinción de la obligación tributaria por pago o compensación de las sumas adeudadas, junto con sus correspondientes intereses, es la única eximente de responsabilidad penal por el delito de Omisión de agente retenedor o recaudador. Los

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

procesos concordatarios, de liquidación forzosa administrativa, toma de posesión o acuerdos de reestructuración no eximen de responsabilidad, dado que esta causal no fue incluida en el artículo 402 del Código Penal subrogado por el artículo 339 de la Ley 1819 de 2016.

FUNDAMENTACION

4. En primer lugar, resulta necesario mencionar los antecedentes normativos del delito de Omisión de agente retenedor o recaudador, aspecto sobre el cual esta subdirección se pronunció en los Conceptos 38767 de 2003 y 70057 de 2006 y en los que se concluyó:

- i) Si bien el artículo 474 de la Ley 599 de 2000 derogó el artículo 665 del Estatuto Tributario que regulaba en su integridad el delito de omisión de agente retenedor o recaudador, la conducta no desaparece del ordenamiento jurídico dado que se reguló en el artículo 402 del Código Penal.
- ii) Que en virtud del artículo 42 de la Ley 633 de 2000 el párrafo del artículo 665 del Estatuto fue incorporado en este texto normativo, quedando de esta manera derogados los tres primeros incisos del mismo, y manteniéndose a salvo el párrafo, en el cual se establecían los eximentes de responsabilidad penal.

5. Así las cosas, la conducta punible de Omisión de agente retenedor o recaudador se encontraba regulada en dos cuerpos normativos, de un lado, el artículo 402 del Código Penal y por el otro, el párrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario³, que establecía como eximentes de responsabilidad la extinción de la obligación tributaria junto con sus intereses y sanciones mediante pago o compensación, y el hecho que las sociedades se encontrarán en procesos concordatarios, en liquidación forzosa administrativa, en proceso de toma de posesión o habían sido admitidas a la negociación de un Acuerdo de Reestructuración.

6. Situación que cambia con la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 dado que el artículo 339 modifica el artículo 402 del Código Penal, regulando en su integridad el delito de omisión de agente retenedor o recaudador⁴.

³ “PARÁGRAFO. Cuando el agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas extinga en su totalidad la obligación tributaria, junto con sus correspondientes intereses y sanciones, mediante pago o compensación de las sumas adeudadas, no habrá lugar a responsabilidad penal.

Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios; en liquidación forzosa administrativa; en proceso de toma de posesión en el caso de entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria, o hayan sido admitidas a la negociación de un Acuerdo de Reestructuración a que hace referencia la Ley 550 de 1999, en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas de resolución inhibitoria, preclusión de investigación, o cesación de procedimiento dentro del proceso penal que se hubiera iniciado por tal motivo, sin perjuicio de las sanciones administrativas a que haya lugar “ (resaltado y cursivas fuera de texto)

⁴El agente retenedor o autorretenedor que no consigne las sumas retenidas o autorretenidas por concepto de retención en la fuente dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración de retención en la fuente o quien encargado de recaudar tasas o contribuciones públicas no las consigne dentro del término legal, incurrirá en prisión de cuarenta (48) a ciento ocho (108) meses y multa equivalente al doble de lo no consignado sin que supere el equivalente a 1.020.000 UVT.

7. Y frente a los eximentes de responsabilidad en su párrafo indicó:

“PARÁGRAFO. El agente retenedor o autorretenedor, responsable del impuesto a la ventas, el impuesto nacional al consumo o el recaudador de tasas o contribuciones públicas, que extinga la obligación tributaria por pago o compensación de las sumas adeudadas, según el caso, junto con sus correspondientes intereses previstos en el Estatuto Tributario, y normas legales respectivas, se hará beneficiario de resolución inhibitoria, preclusión de investigación o cesación de procedimiento dentro del proceso penal que se hubiere iniciado por tal motivo, sin perjuicio de las sanciones administrativas a que haya lugar.”

8. En este sentido, es claro que la Ley 1819 de 2016 reemplazo el contenido del párrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario aún vigente cuando esta entró en vigor, y como se puede observar, la eximente de responsabilidad penal relacionada con procesos concordatarios, liquidación forzosa administrativa, procesos de toma de posesión o admisión negociaciones de acuerdos de reestructuración no se incluyó como eximente de responsabilidad en esta disposición, presentándose de esta manera la subrogación del párrafo.

9. Al respecto, la Corte Constitucional en la Sentencia C-137 de 4 de mayo de 2023⁵ indicó que el legislador tuvo la intención positiva de regular integralmente el delito de omisión de agente retenedor o recaudador y modificar todo el régimen anterior y al efectuar la subrogación integral de la norma, eliminó la inaplicabilidad de la sanción penal para las sociedades contenida en el párrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario.⁶

En la misma sanción incurrirá el responsable del impuesto sobre las ventas o el impuesto nacional al consumo que, teniendo la obligación legal de hacerlo, no consigne las sumas recaudadas por dicho concepto, dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración del impuesto sobre las ventas.

El agente retenedor o el responsable del impuesto sobre las ventas o el impuesto nacional al consumo que omita la obligación de cobrar y recaudar estos impuestos, estando obligado a ello, incurrirá en la misma penal prevista en este artículo.

Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones.

“PARÁGRAFO. El agente retenedor o autorretenedor, responsable del impuesto a la ventas, el impuesto nacional al consumo o el recaudador de tasas o contribuciones públicas, que extinga la obligación tributaria por pago o compensación de las sumas adeudadas, según el caso, junto con sus correspondientes intereses previstos en el Estatuto Tributario, y normas legales respectivas, se hará beneficiario de resolución inhibitoria, preclusión de investigación o cesación de procedimiento dentro del proceso penal que se hubiere iniciado por tal motivo, sin perjuicio de las sanciones administrativas a que haya lugar.

⁵ La Sala Plena considera que el Legislador de 2016 tuvo una intención positiva de regular integralmente el régimen de delito de omisión de agente retenedor. En este sentido, la nueva regulación integral buscó modificar todo el régimen normativo anterior, de tal forma que el Legislador optó por realizar una subrogación integral de la norma, estableciendo modificaciones relacionadas a: (i) el valor de la multa; (ii) la aplicabilidad de la sanción al responsable del impuesto nacional al consumo; (iii) la posibilidad de cometer el delito y hacerse acreedor a la pena por quien omite la obligación de cobrar y recaudar el IVA y el impuesto al consumo, estando obligado a ello; (iv) la posibilidad de hacerse beneficiario de resolución inhibitoria, preclusión de investigación o cesación de procedimiento dentro del proceso penal, no solo por la extinción de la obligación tributaria y el pago de intereses respecto del impuesto a las ventas, sino también frente al impuesto nacional al consumo y al recaudo de tasas o contribuciones públicas; y (v) eliminó la inaplicabilidad de la sanción penal para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios, en liquidación forzosa administrativa, en proceso de toma de posesión o hayan sido admitidas a la negociación de un Acuerdo de Reestructuración.

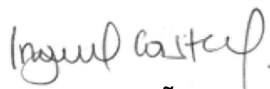
⁶ Corte Constitucional. Sentencia C-137-23 de 4 de mayo de 2023. “La Sala Plena considera que el Legislador de 2016 (...) optó por realizar una subrogación integral de la norma, estableciendo modificaciones relacionadas a: (...) y (v) eliminó la inaplicabilidad de la sanción penal para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios, en

10. En consecuencia, a partir de la entrada en vigor de la Ley 1819 de 2016, es decir, del 29 de diciembre de 2016, la eximente de responsabilidad penal de las sociedades que se encuentren quedo eliminado del ordenamiento jurídico y la única causal que exime de esta responsabilidad a los agentes de retención o recaudadores es la extinción total de la obligación junto con sus correspondientes intereses y sanciones, mediante pago o compensación.

11. En virtud de lo anterior, se aclara el Oficio 901103 de 2021, en el sentido de precisar que el parágrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario mantuvo su vigencia hasta la entrada en vigor de la Ley 1819 de 2016.

12. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,



INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Eduar Aguas Mendoza- Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Alexandra Oyuela Mancera- Subdirección de Normativa y Doctrina

Ingrid Castañeda Cepeda - Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

liquidación forzosa administrativa, en proceso de toma de posesión o hayan sido admitidas a la negociación de un Acuerdo de Reestructuración.”

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN