



Aspectos actuales del derecho penal tributario

Editor académico:
Hernando A. Hernández Quintero

Ediciones
Unibagué



**Universidad
de Ibagué**

Comprometidos con el desarrollo regional



Universidad de Ibagué
Facultad de Derecho y Ciencias Políticas
Programa de Derecho

Aspectos actuales del derecho penal tributario

Editor académico:
Hernando A. Hernández Quintero

Ibagué, de 2021

343.052

A838 Aspectos actuales del derecho penal tributario / Juan Manuel Barrero Arbeláez, John Alejandro Bermeo Rodríguez, Hernando A. Hernández Quintero, Ómar A. Mejía Patiño, María Cristina Solano Ospina, Carlos F. Forero Hernández, Tatiana Vargas Nieto. Ibagué: Universidad de Ibagué, 2021
155p. 23 centímetros

ISBN Digital: 978-958-754-372-8

Descriptores: Derecho penal tributario; Delito fiscal; Evasión fiscal; Delito Tributario.

Universidad de Ibagué
Facultad de Derecho y Ciencias Políticas
Programa de Derecho
Septiembre de 2021

© Universidad de Ibagué, 2021

© Juan Manuel Barrero Arbeláez, John Alejandro Bermeo Rodríguez, Hernando A. Hernández Quintero, Ómar A. Mejía Patiño, María Cristina Solano Ospina, Carlos F. Forero Hernández, Tatiana Vargas Nieto, 2021.

Cómo citar esta obra: Barrero Arbeláez, J.M., Bermeo Rodríguez, J.A., Hernández Quintero, H.A., Mejía Patiño, O.A., Solano Ospina, M. C., Forero Hernández, C.F. & Vargas Nieto, T. (2021). *Aspectos actuales del derecho penal tributario*. Ibagué, Colombia: Ediciones Unibagué. doi: <https://doi.org/10.35707/9789587543728>

Recibido: Abril de 2021

Aceptado: Mayo de 2021

Publicado: Septiembre de 2021

Dirección editorial: Ediciones Unibagué
ediciones.unibague.edu.co
publicaciones@unibague.edu.co
Universidad de Ibagué
Carrera 22, calle 67. Barrio Ambalá
Teléfono: +57 (8) 2760010
Ibagué, Tolima, Colombia.
www.unibague.edu.co

Portada: *El abogado del pueblo o La oficina del recaudador de impuestos* (1615). Pieter Brueghel el Joven (1564-1638). Tomada de https://es.wikipedia.org/wiki/Pieter_Brueghel_el_Joven#/media/Archivo:Pieter_BRUEGHEL_Ii_-_The_tax-collector's_office_-_Google_Art_Project.jpg

Diseño y diagramación
León Gráficas S.A.S. PBX 2630088. Ibagué

Esta obra no puede reproducirse sin la autorización expresa y por escrito de la Universidad de Ibagué.

Contenido

Presentación	9
---------------------------	----------

Capítulo 1. Tributación y derechos: algunas reflexiones a partir del Estado liberal, el Estado social de derecho y la propuesta anarcocapitalista	13
--	-----------

Introducción.....	13
--------------------------	-----------

1. Formas de Estado, derechos y tributación	15
2. El Estado liberal: la garantía de la propiedad privada y la libertad como principios rectores	17
2.1 Liberalismo.....	17
2.2 Estado liberal.....	18
2.3 Derechos en un Estado liberal	20
2.4 La tributación en el liberalismo	24
3. El Estado social de derecho: más allá de la igualdad formal ..	25
3.1 Los derechos sociales, económicos y culturales en el ESD	26
3.2 La importancia del sistema tributario para el Estado social de derecho	27
3.3 Una sociedad de derecho privado: El anarcocapitalismo.....	29
Conclusiones: Estado, derechos y tributación. Una reflexión impopular pero necesaria.....	34
Referencias	35

Capítulo 2. El delito fiscal como un comportamiento contra el orden económico social.....	39
--	-----------

Presentación	39
---------------------------	-----------

1. Antecedentes de la regulación penal del delito fiscal en Colombia	40
2. El concepto de bien jurídico tutelado	47
2.1 El bien jurídico tutelado en los delitos contra el orden económico social	49
2.2 El bien jurídico tutelado en los delitos tributarios	51

3.	El giro para considerar a los delitos tributarios como delitos contra el orden económico social.....	53
4.	Una propuesta.....	56
Referencias		57

Capítulo 3. El principio de última ratio del derecho penal, como fundamento para reprimir conductas de evasión tributaria y el uso del derecho administrativo sancionador.....61

1.	Derecho penal de última ratio o el derecho penal mínimo	61
2.	Sobre el uso del derecho administrativo sancionador	65
Referencias		68

Capítulo 4. La evasión fiscal.....71

1.	El bien jurídico.....	72
2.	Naturaleza del delito de evasión fiscal	74
3.	Breve historia	75
4.	La evasión fiscal	76
5.	Monopolios rentísticos	80
5.1	La sanción.....	87
Referencias		88

Capítulo 5. El delito tributario de ejercicio ilícito de monopolio rentístico.....91

Presentación		91
1.	Los monopolios como arbitrios rentísticos en Colombia	92
1.1.	Fundamento constitucional de los monopolios de arbitrios rentísticos	99
1.2	La titularidad de las rentas de los monopolios rentísticos	103
1.3	La constitución de renta de monopolio de arbitrio rentístico	104
1.4	Las modalidades de operación de monopolios rentísticos ...	105
1.5	La inspección, vigilancia y control del recaudo y aplicación de las rentas de monopolios	106
1.6	El régimen jurídico de los monopolios rentísticos, ¿derecho administrativo o derecho económico?	107
2.	Antecedentes legislativos de la conducta punible de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico.....	108

2.1	Rito penal aplicable al delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico	113
3.	Análisis dogmático del punible de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico	116
3.1	Sujetos	117
3.2	Bien jurídico tutelado	119
3.3	¿Es delito tributario el delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico?.....	121
3.4	Conducta	121
3.5	No confundirlo con la conducta de incumplimiento total o parcialmente de entrega de rentas monopolísticas.....	124
3.6	Consumación y tentativa.....	126
3.7	Ingredientes normativos.....	127
3.8	Objeto.....	127
3.9	Punibilidad	128
3.10	Concursos.....	129
3.11	El delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico como delito previo del ilícito de lavado de activos.....	129
3.12	La extinción de dominio como uno de los instrumentos procesales para la lucha contra las organizaciones criminales dedicadas al monopolio rentístico sin la autorización del Estado.....	130
	Conclusiones	134
	Referencias	135

Capítulo 6. El delito de exportación e importación ficticia y su relación con el ilícito fiscal 141

	Introducción.....	141
1.	Antecedentes del delito de exportación e importación ficticia.....	142
2.	Análisis dogmático de la exportación e importación ficticia.....	148
3.	Algunas consideraciones respecto del bien jurídico protegido en el delito en estudio	150
	Conclusiones.....	153
	Referencias	155

Presentación

El Grupo de investigación Zoon Politikon de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Ibagué, en desarrollo de uno de sus principios fundacionales, el estudio de los temas propios del derecho penal económico, se encuentra ejecutando el proyecto de investigación *Retos del derecho penal económico en el siglo XXI: especial referencia a Colombia*. En el avance de la indagación, se estableció que uno de los asuntos de mayor controversia en la actualidad guarda relación con el derecho penal tributario, en la medida que algunos sostienen que la investigación y castigo de los comportamientos que afectan la hacienda pública deben ser de competencia exclusiva del derecho administrativo sancionador, mientras otros no dudan en proponer que los mismos sean tramitados por la vía penal. Inclusive, se ha llegado a afirmar que es posible aplicar sanciones consagradas en los dos ordenamientos, sin que se presente violación al principio de *Nom bis in ídem*.

El presente texto, titulado *Aspectos actuales del derecho penal tributario*, contiene el resultado de la investigación propuesta, en este pueden observarse las diversas posturas académicas en torno a la conveniencia o inconveniencia de tipificar penalmente los delitos que afectan la hacienda pública, amén de la recomendación de trasladar al Título X del Estatuto Penal, denominado delitos contra el orden económico social, algunos ilícitos que se encuentran en títulos como la administración pública y el patrimonio económico.

En primera instancia, encontramos el artículo *Tributación y derechos: Algunas reflexiones a partir del Estado liberal, el Estado social de derecho y la propuesta anarcocapitalista* del doctor Juan Manuel Barrero Arbeláez, docente de la Universidad de Ibagué y el doctor John Alejandro Bermeo, abogado egresado de la Universidad del Tolima. En la contribución se analiza la tríada existente entre la forma de Estado, derechos y tributación, indicando que la misma puede variar dependiendo de la forma de Estado o de organización que se adopte. Como una gran conclusión se afirma que con la propuesta anarcapitalista, se podría facilitar en la sociedad una cultura de tributación que implique un compromiso de cumplimiento de los ciudadanos, a la par de obtener una mejor justificación de una política

criminal y fiscal que vigile los recursos públicos, como fundamento de garantía de los derechos.

En el capítulo segundo, el autor del presente prólogo presenta *El delito fiscal como un comportamiento contra el orden económico social*. Luego de realizar un recorrido por los diversos intentos que se realizaron en el pasado para tipificar el delito fiscal en Colombia, se efectúa un estudio sobre el bien jurídico en los delitos contra el orden económico social y los delitos tributarios, para concluir en la propuesta de crear el capítulo de los delitos contra la hacienda pública, el cual debe incorporarse al Título x, como punibles que afectan los intereses socioeconómicos del Estado; allí se ubicarían algunos ilícitos que hoy están en dicho título, como la exportación e importación ficticia, la aplicación fraudulenta de crédito oficialmente regulado, el contrabando y la evasión fiscal, entre otros. En esta integración, se debe tener en cuenta el traslado de figuras que lesionan la hacienda pública y que, por error del legislador, han sido ubicadas en el título de los delitos contra la administración pública, como el fraude a subvenciones y los creados en las reformas al régimen impositivo realizadas en 2016 y 2019, esto es, omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes y defraudación y evasión tributaria.

El doctor Ómar Albeiro Mejía Patiño, reconocido tratadista y actual Rector de la Universidad del Tolima, en el tercer capítulo de esta obra, titulado *El principio de última ratio del derecho penal, como fundamento para reprimir conductas de evasión tributaria y el uso del derecho administrativo sancionador*, acomete el estudio del tema, consistente con la posición que ha sostenido en múltiples intervenciones y decantada en su tesis doctoral, en el sentido que el derecho penal se debe reservar para juzgar aquellos eventos en los que el derecho administrativo sancionador no logre un adecuado tratamiento de conductas antisociales. El profesor Mejía insiste en que el derecho punitivo mantenga su condición de *última ratio* y que el derecho administrativo, al cual se debe reconocer la aplicación de todos los mandatos constitucionales, debe ser el encargado de castigar comportamientos de índole tributario como los consagrados en la Ley 1943 de 2018, conocida como de financiamiento.

La doctora María Cristina Solano Ospina, docente de la Universidad de Ibagué, es la autora del cuarto capítulo de esta obra, titulado *La evasión fiscal*. En el escrito, la reconocida jurista realiza una reseña histórica del recaudo de los impuestos para evidenciar cómo el Estado, desde siempre,

ha arbitrado recursos por este conducto, para satisfacer sus necesidades y las de sus ciudadanos. De inmediato realiza un detenido estudio dogmático de este tipo que se encuentra en el artículo 313 del Código Penal del año 2000 y que sufre algunas reformas, como lo señala la autora, por la Ley 1474 de 2011, conocido como el Estatuto Anticorrupción. En la contribución se destaca la investigación sobre los monopolios rentísticos y el mandato constitucional de sancionar penalmente la evasión fiscal de las rentas provenientes de los mismos.

El capítulo quinto de esta obra está a cargo del abogado y contador Carlos F. Forero Hernández, docente de la Universidad de Ibagué, y se denomina *El delito tributario de ejercicio ilícito de monopolio rentístico*. Los aspectos centrales de este escrito se relacionan con las características de los conocidos como monopolios rentísticos en Colombia; los antecedentes legislativos del artículo 312 del Estatuto Penal colombiano, consagrado en el Código Penal del año 2000, modificado por las leyes 1142 de 2007 y 1393 de 2010 y, finalmente, el estudio dogmático de este comportamiento. Se resalta de las conclusiones del autor su convicción de que este tipo penal debe ser catalogado como un delito tributario contra la hacienda pública y que su ubicación, como un ilícito contra el orden económico social, es correcta. También se destacan las consideraciones que se realizan en el texto sobre la inclusión de este comportamiento como uno de aquellos delitos a los que se debe aplicar el procedimiento penal abreviado, conforme a lo preceptuado por la Ley 1826 de 2017.

La doctora Tatiana Vargas Nieto, profesora en formación de la Universidad de Ibagué, desarrolla el capítulo sexto del libro, con el estudio *El delito de exportación e importación ficticia y su relación con el ilícito fiscal*. En su contribución, la joven abogada efectúa un recuento sobre la evolución del Certificado de Reembolso Tributario (CERT), mecanismo de intervención del Estado en la economía para estimular las exportaciones. Luego, de manera organizada, cuenta la evolución legislativa del delito de exportación e importación ficticia en Colombia. Más adelante, después de analizar dogmáticamente este tipo penal, arriba a la conclusión que debe formar parte de un capítulo que tutele la hacienda pública, ubicado en el título de los delitos contra el orden económico social.

La somera mención de los aspectos tratados por los autores en sus artículos permite advertir la importancia del tema que se aborda, toda vez que se busca dar el lugar que le corresponde a los tipos penales con los que

se pretende sancionar a quienes soslayan sus responsabilidades tributarias con el Estado y se evidencia la importancia de unificar en un capítulo que puede ser denominado como delitos contra la hacienda pública, estos odiosos comportamientos que tanto daño producen en el recaudo de los recursos con los cuales los gobiernos deben atender las necesidades de los ciudadanos.

Especial gratitud a los profesores que contribuyeron con sus aportes a la construcción del presente libro de investigación, el cual entregamos con gran afecto a la comunidad académica, en la esperanza que pueda servir como base para futuras reformas legislativas.

También, nuestro agradecimiento a Martha Myriam Páez Morales y su equipo de trabajo en Ediciones Unibagué, por el apoyo incondicional para que este trabajo viera la luz.

Hernando A. Hernández Quintero
Decano Facultad de Derecho y Ciencias Políticas
Universidad de Ibagué.

Capítulo 1

Tributación y derechos: algunas reflexiones a partir del Estado liberal, el Estado social de derecho y la propuesta anarcocapitalista

Juan Manuel Barrero Arbeláez* y John Alejandro Bermeo Rodríguez**

Introducción

La Constitución Política de Colombia (1991) en su artículo segundo establece que este es un Estado social de derecho. Así mismo, la Corte Constitucional en reiterada jurisprudencia se ha ocupado de la cuestión y ha determinado sus múltiples dimensiones. No obstante, este concepto no surge de manera espontánea, sino que es producto de un respaldo histórico, político y filosófico que encuentra su antecedente en el Estado liberal o Estado liberal de derecho, y en general en la filosofía política que se ha ocupado del estudio del Estado desde hace siglos.

Ahora bien, uno de los elementos más importantes en relación con el Estado social de derecho (de ahora en adelante ESD) y que ocupa la mayor parte de la atención del Estado colombiano, y en general de los estados democráticos, es la amplitud y cobertura de derechos que implica y que ha generado debates de todo tipo. Uno de los más importantes es el

* Abogado de la Universidad de Ibagué, especialista en Derecho Constitucional de la Universidad Sergio Arboleda de Bogotá, Magister en Derecho con énfasis en Teoría del Derecho de la Universidad Externado de Colombia y estudiante de doctorado en Derecho de esta última Universidad. Miembro del grupo de investigación Zoon Politikon. Docente de tiempo completo del Programa de Derecho de la Universidad de Ibagué, juan.barrero@unibague.edu.co. ORCID: 0000-0002-6905-3763.

** Abogado Universidad del Tolima, graduado con una tesis basada en el trabajo del filósofo Hans-Hermann Hoppe, en torno a los derechos de propiedad. ORCID: 0000-0002-7852-0802.

de sostenibilidad fiscal de las decisiones judiciales y del gasto público para financiar los derechos sociales reconocidos vía decisión judicial.

A partir de este y otros debates, desde la teoría del derecho se ha empezado a reflexionar cómo la eficacia (no necesariamente la validez) de estos está íntimamente ligada a la capacidad del Estado de financiar las prestaciones que implican (sobre todo en el caso de los derechos positivos).

En virtud de lo anterior, la atención del debate sobre los derechos ha regresado de las discusiones axiológicas y de fundamentación de los derechos, hacia el estudio de los principios del gasto público y a la reflexión sobre la tributación, como una de sus principales fuentes de financiación.

Como un acercamiento a estos problemas, el presente artículo pretende formular (o reformular) una relación triádica: forma de Estado, derechos y tributación. No solo para señalar su relación¹, sino para indicar cómo esta puede mutar dependiendo de la forma de estado o de organización social que se adopte. Además de argumentar a favor de que esta reflexión esté presente en el debate público democrático y como justificación de una política criminal y fiscal acorde con los fines de cada forma de Estado u organización social.

Para cumplir con este objetivo, en primer lugar, se determinarán claramente los conceptos a utilizar como fundamento de la reflexión posterior. Así se señalará qué entendemos por formas de Estado, tributo y derechos y desde qué perspectiva se tratarán para efectos de este trabajo

En segundo lugar, se estudiarán las dos formas principales de Estado en los sistemas democráticos modernos y contemporáneos: el Estado liberal de derecho (en adelante EL) y el Estado social de derecho. Indicando en qué ideas políticas se fundan, qué derechos buscan garantizar y cómo se aborda desde ellos la tributación.

En tercer lugar, estas dos ideas políticas se compararán con la propuesta de organización social del anarcocapitalismo señalando cómo se resolvería desde esta perspectiva la cuestión de los derechos, es decir, sin la existencia de un Estado y en ausencia de tributación.

Por último, a título de conclusiones se ofrecerán algunas razones respecto de la relevancia de la reflexión sobre esta perspectiva triádica:

¹ Al respecto Holmes & Sunstein (2011) sostienen que “es preciso reconocer que la calidad y extensión de la protección de los derechos dependen no solo de gastos privados sino también del gasto público” (p. 39).

forma de Estado, derechos, la tributación, en escenarios no especializados y su necesaria incorporación al debate público.

1. Formas de Estado, derechos y tributación

De acuerdo con Naranjo Mesa (2018) pueden usarse dos criterios para determinar la forma de un Estado, un criterio jurídico y un criterio político: de acuerdo con el primero, la forma de un Estado depende de la estructura interna del poder, es decir, si el poder está organizado a partir de un centro o un único titular o si está formado por centros dispersos. Según este criterio, los Estados pueden ser simples o compuestos.

Aunado a lo anterior, Naranjo Mesa (2018), citando a Burdeau (1966), señala que de acuerdo con el segundo criterio lo relevante es la idea de derecho que se tenga y que impulsa el poder del Estado. Esta se corresponde con la adopción de una determinada filosofía política que orienta la vida social a título de principio rector. Y agrega Naranjo Mesa (2018) que según este criterio se puede determinar que un Estado es “liberal o socialista, corporativo o teocrático, etc.” (p. 304).

Es este criterio (político) el que se ha tomado para efectos de este trabajo. Así, cuando se expresa que hay una relación entre la forma de Estado, los derechos y la tributación, debe entenderse como formas de Estado la idea o ideas políticas que orientan y dan forma a la organización jurídico-política de los Estados.

Por otra parte, se entenderá por derechos, derechos subjetivos legales. Como derechos en sentido subjetivo o derechos subjetivos se entenderán desde Nino (2013), es decir, como facultades, atribuciones o posibilidades. Y como derechos legales en el sentido propuesto por Holmes & Sunstein (2011), es decir, aquellos que tienen costos presupuestarios y que son “derechos exigibles por comunidades políticamente organizadas” (p. 38).

Lo anterior nos permite introducir los conceptos de derechos negativos y positivos, los primeros, también son llamados derechos de libertad o de no interferencia, mientras que los segundos se denominan derechos de demanda o de bienestar. La característica principal de los derechos negativos es que imponen deberes negativos, a saber, de abstención, y en cambio, los derechos positivos imponen deberes positivos, es decir, de garantizar al titular su derecho. Explica Alejandra Zúñiga Fajuri (2009):

Para dicha clasificación los derechos negativos –como el derecho a la libre expresión o el derecho de propiedad– involucran deberes de no interferencia en el ejercicio libre del derecho, mientras que los derechos positivos implican deberes de ayudar al titular del derecho a obtener el objeto de ese derecho, como, por ejemplo, el derecho a la educación o el derecho al cuidado sanitario. (p. 623).

Hablar de derechos negativos y positivos no es lo mismo que hablar de derechos individuales o sociales, o de primera, segunda, tercera, cuarta o hasta quinta generación, ya que muchas de estas categorías son confusas y dan lugar al error. Por ejemplo, varios escritos que hablan de derechos sociales en su contenido tienen genuinos derechos individuales (negativos) como la huelga, o la asociación sindical (Ruiz, 1994). Por esta misma razón optamos por la clasificación mencionada de derechos subjetivos que Zúñiga, (2009) distingue dentro de su clasificación entre derechos-demanda y derechos-libertades o, lo que es lo mismo, los clásicos derechos positivos y derechos negativos. En palabras de Skoble (2011, citado por Niño, 2018):

Fundamentally, positive rights require others to provide you with either a good or service. A negative right, on the other hand, only requires others to abstain from interfering with your actions. If we are free and equal by nature, and if we believe in negative rights, any positive rights would have to be grounded in consensual arrangements. (párr. 8).

A lo largo del trabajo abordaremos la cuestión de si estos derechos entran o no en contradicción entre sí, si son más baratos o más caros, si pueden convivir de alguna manera o no, y cómo se relacionan con el tipo de Estado.

Ahora bien, como un tercer elemento entenderemos los tributos de acuerdo con la comprensión de Restrepo (2012), que sostiene como sus características:

- a. El tributo debe ser establecido por la ley.
- b. Se trata de una prestación de carácter personal y pecuniaria a favor del Estado y a cargo del contribuyente.
- c. El Estado impone el tributo en ejercicio del poder de imperio y para atender fines estatales (s.p.).

No obstante lo anterior, como el presente artículo tratará la tributación como fuente de financiación del gasto público, cuando se hable

de tributos deberá entenderse más específicamente (aunque no exclusivamente) impuestos, que de acuerdo a como los define Valdés Costa (citado por Restrepo, 2012) son: “El tributo cuyo presupuesto de hecho es independiente de toda actividad específica del Estado y cuyo producto se destina a servicios generales” (s.p.).

Una vez aclarado esto se pasará a analizar las dos formas de estado propuestas, para luego tratar el anarcocapitalismo como forma de organización social. Empezando con el Estado liberal.

2. El Estado liberal: la garantía de la propiedad privada y la libertad como principios rectores

2.1 Liberalismo

Hablar de formas de Estado, de derechos y de tributación desde el marco del liberalismo no es tarea sencilla, especialmente por dos razones; la primera, claramente debido a la riqueza de opiniones de los diferentes escritores del liberalismo clásico² y, en segundo lugar, porque el contenido programático del liberalismo nunca se ha aplicado totalmente en ningún lugar del mundo (Mises, 2011), por lo que en la práctica hemos presenciado una refriega de políticas liberales con políticas iliberales.

Lo anterior, en el primer punto, no habla de una falta de consistencia en el pensamiento liberal, sino, más bien, de su patrimonio intelectual, de hecho, en más de cuatro siglos el liberalismo ha conseguido “desarrollar un corpus doctrinal que coloca a la persona y a sus intereses en el centro moral del orden político” (Rallo, 2019, p. 8). Sobre el segundo aspecto, la falta de aplicación total del liberalismo no es muestra del anunciado fracaso que le achacan, por el contrario, dondequiera que el liberalismo estuvo presente, las masas prosperaron, elevaron sus niveles y promedios de vida (Mises, 2011).

En términos muy generales, por liberalismo, en palabras del máximo historiador de esta escuela de pensamiento, Ralph Raico (2010), podemos entender: “[...] la ideología que defiende la propiedad privada, una economía de mercado no intervenida, el estado de derecho, garantías constitucionales de libertad de religión y prensa y paz internacional basada en el libre comercio” (párr.1). Sin embargo, si pudiéramos condensar

² Utilizamos el término liberalismo clásico para referirnos al concepto original del término liberalismo que sería víctima de robo un semántico por los socialdemócratas en el siglo xx. Véase: Raico (2020).

esos principios diríamos que: “el liberalismo sí es una filosofía política con unos principios generales muy concretos dirigidos a alcanzar un fin bastante específico: proteger la *libertad* de cada persona para escoger cómo desea vivir su vida” (Rallo, 2019, p. 8).

Para el liberalismo el individuo es el centro del orden político, cuyo orden debe propender por alcanzar la mayor libertad, la libertad para el liberalismo es el fin político más alto. Lo anterior, vale decir, no significa ni ordena que la libertad sea el fin más alto en la escala de valores de cada uno de los individuos.

2.2 Estado liberal

Dentro del liberalismo, si bien, todos abogan por un estado liberal en donde el centro es la libertad individual y la preservación del proyecto de vida pacífico de cada individuo compatible con el de los demás, no existe un acuerdo sobre cuáles deben ser las funciones del Estado, es decir, para el liberal, es claro que el estado debe ser pequeño, pero no qué tanto, por ende, tampoco sería fácil determinar la cantidad de derechos y de tributación.

En términos más simples, liberales como Ayn Rand (2009) sostienen que el Estado solo debe ocuparse de la aplicación de la seguridad y la justicia, mientras otros como Mises (2011) argumentaron que el Estado solo debe hacerse cargo de la seguridad, de cualquier forma, ambos se engloban como defensores de un Estado ultra mínimo o minarquista, que se limita a realizar las denominadas funciones de gendarmería o de vigilante nocturno.

Desde luego, tanto Rand como Mises serían ejemplos de los liberales más consistentes que han llevado el principio de la defensa de la propiedad privada hasta sus consecuencias lógicas, de manera que, es necesario mencionar, dentro del liberalismo clásico encontraremos autores que otorgan al Estado un papel más amplio de funciones, como la infraestructura, la banca, e incluso la salud y la educación. Naturalmente, a medida que el rol de injerencia del Estado sea mayor, nos alejamos cada vez más del liberalismo.

Desde luego, un Estado que únicamente se reserva la salvaguarda de la libertad individual, aboga por la protección de los derechos individuales, también llamados, derechos negativos o de libertad. Por consiguiente, un Estado con pocas funciones, en teoría, sería un Estado con baja tributación, pues no estaríamos hablando ni de un Estado de bienestar o

totalitario en donde este se hace cargo desde la cuna a la tumba de los ciudadanos. Sin embargo, y este es un punto muy importante para resaltar, un Estado liberal podría ser igual o más grande que un Estado de bienestar en cuanto a la tributación, pues sería posible que un Estado liberal gastase lo mismo en seguridad y justicia de lo que gasta cualquier otro Estado que incluya un marco más amplio de intervención con derechos positivos y bienes públicos cada vez más extensos.

¿Cuánto debe gastarse en jueces y policías?, ¿qué equipamiento deberían tener?, ¿ciclas, motos, camionetas blindadas? El liberalismo no da respuesta a estas preguntas, y no es porque no quiera, es porque no puede darlas, dado que admiten que el Estado deba tener el monopolio en estas actividades, como resultado sería imposible el cálculo económico, con lo cual, nunca podría saberse si se tiene mucha o poca seguridad o jueces, ni dónde asignar los recursos ni a qué precios, en palabras de Hans-Hermann Hoppe (2013a):

Entonces, teniendo en cuenta sobre todo el problema económico fundamental que significa la asignación de recursos escasos a fines que compiten entre sí, ¿cómo puede el Estado, una organización que no se financia sólo por las contribuciones voluntarias y por la venta de sus productos, sino parcial o totalmente por medio de impuestos, decidir cuánta seguridad debe producir, en cuántos de cada uno de sus innumerables aspectos, a quién proporcionar determinada cantidad de qué producto, y dónde? Y la única respuesta posible es que no hay una manera racional de resolver este problema. Si se la considera desde el punto de vista de los consumidores, la respuesta a sus demandas de seguridad debe considerarse arbitraria. ¿Necesitamos un solo policía, o un solo juez, o cien mil? ¿Hay que pagarles \$100 por mes, o \$10.000? Los policías, cualquiera que sea su número, ¿deben emplear más tiempo patrullando las calles, persiguiendo ladrones o recuperando objetos robados, o buscando a aquellos que cometen delitos tales como la prostitución, el abuso de drogas o el contrabando? Y los jueces, ¿deben emplear más tiempo y energía en atender casos de divorcio, contravenciones de tránsito, raterías en negocios, o en casos de asesinato y actos perpetrados contra los monopolios? Es obvio que hay que dar alguna respuesta a estas preguntas, porque como vivimos en condiciones de escasez y nuestro mundo no es un paraíso, el tiempo y el dinero que se gasten en una cosa ya no podrán dedicarse a otra. Si bien el Estado también debe dar respuesta a estas preguntas, lo hace sin sujeción alguna al criterio que rige las pérdidas y las ganancias. Por eso, su acción es arbitraria e implica necesariamente enormes desperdicios de recursos, desde el punto de vista de los consumidores. (párr. 15).

Hoppe, que, de hecho, es el pensador libertario más importante de nuestro tiempo, considera que el Estado no debe tener ningún tipo de función, abogando por una sociedad de derecho privado. En el punto anterior, Hoppe está utilizando en propio argumento de Mises (s.f.) con el que derrotó el socialismo en su texto sobre la imposibilidad del cálculo económico en el modelo socialista, al sostener que una institución monopolista de la protección (como proponen los liberales clásicos) tendría los mismos problemas que una institución monopolista de la leche o los ferrocarriles, abocándose inexorablemente al fracaso.

Retomando la cuestión de las funciones del Estado liberal, como hemos visto, para el liberalismo existen ciertos bienes o servicios que constituyen las funciones legítimas del Estado, y una intervención más allá no solo será ilegítima sino ineficiente, en palabras del caballero del liberalismo Ludwig von Mises (2011):

Si se piensa que no es conveniente confiar al Estado la función de gestionar los ferrocarriles, los hoteles o las minas, no por ello se es «enemigo del Estado». Lo es tan poco como se puede llamar enemigo del ácido sulfúrico al que piensa que, por más útil que pueda ser para diversos fines, no es en absoluto adecuado para beberlo o para lavarse las manos. (p. 71).

Según esta concepción hay unas actividades en el orden social que deben ser llevadas a cabo por un gobierno, menciona Ayn Rand (2009):

Las funciones propias de un gobierno se dividen en tres grandes categorías, todas ellas relacionadas con el uso de la fuerza física y la protección de los derechos del individuo: la policía para defender a los hombres de los criminales, las fuerzas armadas para protegerlos de invasores foráneos, los tribunales de justicia para solucionar las disputas entre ellos de acuerdo con leyes objetivas. (p. 160).

En resumen, en un orden liberal las funciones del Estado son pocas, dedicadas a la preservación de los derechos individuales y, en teoría, con una tributación austera pero no necesariamente de ese modo.

2.3 Derechos en un Estado liberal

El jurista libertario Robert Nozick inicia su *magnum opus*, *Anarquía, Estado y utopía* escribiendo (1988):

Los individuos tienen derechos, y hay cosas que ninguna persona o grupo puede hacerles sin violar esos derechos. Estos derechos son tan firmes y de

tan largo alcance que surge la cuestión de qué puede hacer el Estado y sus funcionarios, si es que algo pueden. (p. 7).

Para los liberales el individuo es el centro moral del orden político. Los derechos, son derechos del individuo y constituyen límites no solo al actuar de otros individuos sino, además, al actuar de las autoridades (Rallo, 2019). La protección de los derechos del individuo (Rand, 2012), implica que no estamos hablando de los derechos de los gays, negros o mujeres, ni de ningún tipo de colectivo privilegiado. Explican Tannehill y Tannehill:

Los derechos pertenecen solo a los hombres individuales. No hay tal cosa como “los derechos de las minorías”, “los derechos de los Estados Unidos”, “*los derechos civiles*”, ni ninguna otra forma de derechos colectivos. [...] lo colectivo no tiene existencia aparte de los individuos que lo componen. Por lo tanto, no hay derechos colectivos, solo existen los derechos que cada individuo tiene a ser libre de las acciones coercitivas de otros. (p. 22).

Bajo el principio de los derechos individuales, el liberalismo es la única filosofía política auténticamente igualitaria (Kaiser, 2017), pues defiende la única igualdad moral y posible, la igualdad ante la ley. En palabras de Juan Ramón Rallo (2019) “el individualismo político que define al liberalismo no establece distinciones jurídicas entre los individuos: reputa a cada individuo como un sujeto de derecho y de igual derecho al resto” (p. 26). De hecho, son las ideologías con propuestas igualitarias (igualdad fáctica) las que inevitablemente terminan aplicando diferentes tipos de leyes para diferentes tipos de hombres, como si existiesen ciudadanos de primera y segunda clase, explica Axel Kaiser (2017):

Cuando F. A. Hayek sostuvo que “la igualdad de las reglas generales del derecho y de la conducta” era “la única igualdad que conduce a la libertad y la única igualdad que se puede asegurar sin destruir la libertad”, estaba dando cuenta de este inevitable e irresoluble conflicto entre igualitarismo ético e igualitarismo fáctico. Pues, como hemos dicho, si respetamos la igualdad de todos en tanto agentes morales responsables de sus actos no podemos juzgar como injustos los resultados de esos mismos actos en la medida en que hayan seguido reglas de conducta justas. La igualdad ante la ley es el resultado inevitable de la igualdad natural —ya comentada— y la igualdad a través de la ley, es decir, es la consecuencia inevitable de la búsqueda imposible de justicia cósmica analizada anteriormente. (p. 408).

Curiosamente los que hoy se llaman así mismos *liberales* —en el sentido anglosajón del término como Rawls o Dworkin— son todo lo contrario al liberalismo en su sentido tradicional europeo, pues son bien conocidos por sus propuestas redistribucionistas y de discriminación inversa, las cuales constituyen una violación de la igualdad ante la ley y la creación de leyes para superhombres (*übermensch*) y subhombres (*untermensch*). El auténtico liberalismo, el liberalismo clásico (Gordon, 2017), defiende el igualitarismo ético, mas no, el igualitarismo fáctico propio de las propuestas socialdemócratas y socialistas. Naturalmente, la igualdad material implica el sacrificio de unos a expensas de otros, es el castigo al exitoso, reducido al nivel de esclavo.

Entenderemos por derecho, en palabras del jurista Frank van Dun (s. f.) “aquello que es regido, gobernado o controlado por una persona; del verbo latino rego que es nuestro regir. En este sentido, mis derechos son las cosas que controlo” (p. 16). De modo que, como menciona Ayn Rand (2012): “El concepto de *derecho* se refiere a la acción, específicamente a la libertad de acción, significa estar libre de toda compulsión física, coerción o interferencia por parte de otros hombres” (pp. 416-417).

Para el liberalismo, las libertades y los derechos son entendidos en términos negativos, a saber, de imposición de deberes de no-intervención (Rothbard, 1995, p. 150). Cuando hablamos de derechos negativos, hablamos de derechos que imponen deberes negativos o de no interferencia, es decir, mis derechos estarían satisfechos siempre que nadie atente contra ellos, en términos concretos, hablamos del derecho a la vida, la libertad, la propiedad y corolarios (Masoliver, 2016), una visión negativa de los derechos implica que estos se cumplen siempre que los demás no atenten contra ellos.

Nuevamente Rand (2012): “[...] los derechos de un individuo no imponen a ellos obligación alguna, salvo de índole negativa: abstenerse de violar sus derechos” (p. 417) En este orden, mi derecho a la vida no significa una obligación positiva de un tercero para que me dé el sustento, sino, únicamente, que el derecho le impone la obligación de dejarme en paz, y lo mismo aplica para los demás derechos en un Estado liberal. En suma, escribe Rand (2012) “Ningún hombre puede tener el derecho de imponer una obligación no elegida, un deber no recompensado o una servidumbre involuntaria sobre otro hombre. No puede haber tal cosa como ‘el derecho a esclavizar’” (p. 421). Efectivamente, propuestas de libertad positiva

o de derechos positivos no tienen nada que ver con el auténtico liberalismo, aun cuando sus proponentes se denominan *liberales*, amén de esta situación de robo semántico, es que el auténtico liberalismo haya tenido que rebautizarse como *liberalismo clásico* y en algunos otros países como libertarismo.

Dado que, como sale a la luz, la realización de los derechos positivos no depende de uno mismo, sino de la disposición de los recursos de otro, no estaríamos hablando genuinamente de derechos sino de meras facultades legales contingentes, fruto del aire de los vientos de la época e impuestos por alguna autoridad (Peña, 2007). Escribe Rand (2012):

No existe tal cosa como “el derecho a un empleo”, solamente existe el derecho a la libre contratación, es decir, el derecho de un hombre a tomar un trabajo si otro hombre elige contratarlo. No existe el “derecho a una casa”, sino únicamente el derecho a trabajar en libertad para construir una casa o comprarla. (p. 422).

Los derechos negativos no son derechos a un objeto, son la libertad para poder adquirir esos objetos (Rand, 2012, p. 418), por el contrario, los *derechos* positivos son derechos sobre la vida, la libertad y la propiedad del prójimo, quienes deberán ser sacrificados para financiar la salud, vivienda, transporte, *wifi* y educación de estos. Como explica el jurista Lorenzo Peña (2007), los derechos positivos implican por la ley de no-vulneración: “Derechos al sustento, a la movilidad, al trabajo, al descanso, al albergue, al estudio, a la información, a la atención médica, a la diversión” (p. 296). ¿Quién y por qué debe proveerlos? En suma, hablamos de una carta abierta para la satisfacción infinita de todo tipo de necesidades humanas. Sentencia Rand (2012): “Si algunos hombres han de tener derechos sobre lo que produce el trabajo de otros, significará que a esos otros hombres se les quitarán sus derechos y se los condenará a trabajar como esclavos” (p. 421).

Una vez un Estado comienza a salir de esta esfera, está abandonando la protección de la libertad individual y el libre proyecto de vida para decirle a los ciudadanos lo que deben hacer con su vida, libertad y propiedad. Escriben Tannehill y Tannehill (2013):

Un hombre tiene derecho a ganarse una vida decente, pero no tiene derecho a una vida decente si esta ha de ser provista por la fuerza a costa de las

ganancias de algún otro. Es decir que él no tiene derecho a esclavizar a otros y forzarlos a proveerle para vivir, ni siquiera si lo hace consiguiendo que el gobierno apruebe una ley que grava a otros para hacerle pagos a él. Cada individuo es dueño de su propia vida... y de la de nadie más. (p. 22).

En conclusión, podemos mencionar que el liberalismo consiste en un defensa radical de los derechos del individuo, derechos que ningún hombre ni grupo de hombres puede violentar, sin importar el título que posea, tanto como un rey o un cuidador temporal desechable. Además de la mencionada igualdad ante la ley producto de la igual dignidad moral de los hombres, la característica de estos derechos individuales es que para su garantía solo basta que los demás no interfieran con ellos.

2.4 La tributación en el liberalismo

Frederic Bastiat, el famoso liberal francés, definió el Estado como: “la gran ficción a través de la cual todo el mundo se esfuerza por vivir a expensas de todo el mundo” (2009, p. 171). El liberalismo, en su consideración en favor de la libertad y los derechos negativos, siempre ha considerado los impuestos como un mal necesario, concretamente, dado que creen que el Estado debe tener un campo de acción en la defensa de los derechos individuales, los impuestos estarían justificados para esta función, sin embargo, un sistema impositivo para funciones más extensas que esta tributación, naturalmente, sería injusto y el mayor de los abusos. Explica Bastiat (2009):

El Estado no es o no debería ser otra cosa que la fuerza común instituida no para ser entre todos los ciudadanos un instrumento de opresión y de explotación recíproca, sino, por el contrario, para garantizar a cada uno lo suyo y hacer reinar la justicia y la seguridad. (p. 180).

Un Estado que se ocupa de la salud de sus ciudadanos, su educación, transporte, vivienda, etc., es un Estado que ha legitimado el expolio legal, pues es bien sabido que nada puede dar el Estado que previamente no lo haya tomado de otro, por lo tanto, se daría existencia a un sistema en el que unas personas trabajan para el Estado y otras viven del Estado. En consecuencia, el liberalismo confina el Estado a sus funciones propias.

Considerar la necesidad de un Estado y de los impuestos para las funciones de seguridad, o de seguridad y justicia, es el punto en el que coincidirán la mayoría de los autores liberales, sin embargo, la más

importante filósofa del siglo xx, Ayn Rand, consideraba que aún los impuestos para el pago de la seguridad y justicia serían ilegítimos, por lo cual, abogó por la contribución voluntaria para el sostenimiento del gobierno, comenta Rand:

En una sociedad totalmente libre, los impuestos o, para ser más exactos, el pago de los servicios estatales, sería voluntario. Como puede demostrarse que las actividades apropiadas de un gobierno —la policía, las fuerzas armadas, los tribunales de justicia— son requeridas por los ciudadanos individuales y afectan directamente sus intereses, estos estarían (y deberían estar) dispuestos a pagar por tales servicios, así como pagan sus seguros. (p. 165).

Ella destaca que esta propuesta debe ser un fin para alcanzar y que no necesariamente estamos cerca de este, además, deja abierta a la imaginación de cada uno los métodos —como, por ejemplo, una lotería— que uno podría usar para el financiamiento del Estado (Rand, 2009).

3. El Estado social de derecho: más allá de la igualdad formal

Como una transformación del Estado liberal a partir de la ampliación del catálogo de derechos surge el Estado social de derecho como la forma de Estado acogida en Colombia a partir de la Constitución de 1991.

De acuerdo con Vila Casado (2007), a partir de las reflexiones del profesor García Pelayo, sostiene que el Estado social de derecho consta de varios aspectos que lo diferencian del Estado liberal, entre ellos:

- a. Los derechos que garantiza tienen contenido, se buscan unas condiciones mínimas de existencia y la dignidad humana se vincula a aspectos socioeconómicos.
- b. La propiedad privada tiene una función social.
- c. Se complementa la igualdad formal con una búsqueda de corrección de las desigualdades sociales.
- d. La seguridad formal debe ser complementada con instituciones que garanticen la seguridad material como el salario mínimo y la seguridad social.
- e. Exige mecanismos de democracia participativa.
- f. Exige la intervención del Estado en la economía.

Por su parte, la Corte Constitucional colombiana en reiterada jurisprudencia ha perfilado, delimitado y construido las diferentes dimensiones

y alcances del Estado social de derecho. Por ejemplo, esta corporación (1998), ya para esa época lo diferenciaba del Estado liberal de derecho e indicaba las cargas que impone a los asociados:

Como bien se ha señalado por esta Corporación, el Estado de derecho liberal y el Estado social de derecho se diferencian en la relación que construyen entre el Estado y los asociados: así, mientras que el primero busca ante todo limitar el poder, de tal manera que no pueda amenazar los derechos y libertades de los ciudadanos, el segundo acoge esa limitación del poder, pero también precisa que el Estado debe cumplir con unos fines en la sociedad, lo cual implica que intervenga en ella. La Constitución dentro de este último modelo de Estado representa un cuerpo armónico de valores —acerca de cómo debe configurarse la comunidad social y política—, que debe encontrar su aplicación práctica, y ello produce tanto deberes para el Estado como para los asociados. (Sentencia SU-747, p. 13).

3.1 Los derechos sociales, económicos y culturales en el ESD

Por su parte, en la sentencia T-655 de 2008 la Corte señala con claridad la íntima relación del ESD con los derechos sociales y la importancia que esta forma de Estado da a su garantía, como la impronta que lo diferencia del Estado liberal:

Una [sic] de los signos más notables del Estado Social de Derecho (artículo 1.º superior) se relaciona con el compromiso asumido por la organización estatal consistente en brindar protección a los derechos económicos, sociales y culturales. Como ha sido señalado de manera abundante en la jurisprudencia de esta Corporación, por medio de estas garantías se materializa el propósito que animó el tránsito del Estado de Derecho, anclado en una concepción puramente formal de las libertades, hacia este nuevo modelo en el cual se reconoce el trasfondo económico y social que subyace la totalidad de las relaciones presentes en el ordenamiento, del cual depende, en último término, la posibilidad real de goce de tales libertades. (p. 15).

Inclusive, en esta misma sentencia (T-655, 2008) la Corte Constitucional defiende la idea de que el Estado social de derecho implica una reconceptualización del concepto mismo de libertad y los derechos sociales, económicos y culturales y como condición de las libertades. De acuerdo con la misma corporación (2007), estos derechos, al igual que los civiles y políticos implican tanto prestaciones negativas como positiva³ e implican una mayor erogación presupuestaria:

³ La corte refiere en esta parte a Víctor Abramovich, Christian Courtis (2002).

Según esta óptica, la implementación práctica de los derechos constitucionales fundamentales siempre dependerá de una mayor o menor erogación presupuestaria, de forma tal, que despojar a los derechos prestacionales —como el derecho a la salud, a la educación, a la vivienda, al acceso al agua potable entre otros— de su carácter de derechos fundamentales resultaría no solo confuso sino contradictorio. Al respecto, se dice, debe repararse en que todos los derechos constitucionales fundamentales —con independencia de si son civiles, políticos, económicos, sociales, culturales, de medio ambiente— poseen un matiz prestacional de modo que, si se adopta esta tesis, de ninguno de los derechos, ni siquiera del derecho a la vida, se podría predicar la fundamentalidad. Restarles el carácter de derechos fundamentales a los derechos prestacionales, no armoniza, por lo demás, con las exigencias derivadas de los pactos internacionales sobre derechos humanos mediante los cuales se ha logrado superar esta diferenciación artificial que hoy resulta obsoleta así sea explicable desde una perspectiva histórica. (Sentencia T-016, p. 16).

3.2 La importancia del sistema tributario para el Estado social de derecho

En este contexto de la relevancia de los derechos y su relación con el ESD, la Corte (2013) también ha manifestado que el Estado social de derecho implica múltiples finalidades entre las que se encuentra la garantía efectiva de los principios, deberes, derechos constitucionales, de especial relevancia son los derechos sociales, económicos y culturales y muy particularmente el mínimo vital. También la protección de los más débiles y el aseguramiento de un orden social, político y económico justo por medio de la distribución y redistribución.

En términos de esta misma corporación (2013), estos fines implican múltiples compromisos que a su vez requieren de múltiples instrumentos de distribución y redistribución, dentro de las que se cuentan muy especialmente la intervención del Estado en la economía y el sistema tributario. Respecto de este último, la Corte (2013) valiéndose de su jurisprudencia anterior sostuvo:

[...] el Estado Social de Derecho debe valerse de un sistema tributario para la realización de sus fines. Al respecto, en la Sentencia C-776 de 2003, la Corte recordó que si bien es cierto los tributos son principalmente una herramienta para el recaudo de recursos para financiar el gasto dirigido al cumplimiento de los fines del Estado Social de Derecho, también lo es que

su configuración y la del sistema tributario como un todo puede servir para la redistribución del ingreso, por ejemplo, desde el punto de vista de quiénes deben contribuir y en qué monto. De ahí que la Constitución haya fijado como principios rectores del sistema tributario la equidad y la progresividad. (Sentencia C-258, p. 75).

En este mismo sentido, pero haciendo énfasis en el principio de solidaridad, la Corte (2019) sostiene que:

La solidaridad, pilar fundamental del Estado Social de Derecho, es una máxima de optimización de las relaciones sociales que implica la destinación de recursos económicos para garantizar la igualdad y la libertad.

[...] Es un hecho que la participación solidaria en el Estado no tiene carácter facultativo sino imperativo. Tal obligatoriedad viene dada por su naturaleza redistributiva que implica la administración de recursos para materializar fines comunes como el orden, la seguridad y el bienestar.

Para garantizar tales propósitos, el Estado se encuentra facultado para cobrar impuestos, los cuales son producto del debate democrático entre los representantes elegidos por el pueblo. Teniendo en cuenta que el legislador encarna la voluntad popular el ejercicio de su competencia para establecer tributos goza de un amplio margen de configuración.

De manera concreta, el legislador puede crear, modificar y suprimir tributos, con todo lo que ello conlleva, como los sujetos beneficiados y obligados (activos y pasivos), la base gravable, el hecho que los genera, la manera en que realizará el recaudo, las deducciones aplicables, su vigencia y derogatoria. (Sentencia C-571, p. 24).

A partir de las reflexiones anteriores, las relaciones entre el Estado social de derecho, los derechos y la tributación podrían resumirse de la siguiente manera:

- a. Los derechos sociales, económicos y culturales constituyen uno de los pilares en que se fundamenta el Estado social derecho que reconfigura la libertad y la dignidad humanas, haciéndolas depender de unas condiciones socioeconómicas mínimas.
- b. Estos derechos implican tanto prestaciones positivas o negativas y una cada vez mayor erogación presupuestaria, que implica que no se les pueda negar su fundamentalidad.
- c. Dentro de los fines del Estado social de derecho se encuentra la garantía de los principios, deberes y derechos, especialmente los sociales, económicos y culturales con especial énfasis en el mínimo vital. Dichos fines implican compromisos por parte del Estado.

- d. Para el cumplimiento de dichos compromisos, el Estado cuenta con múltiples herramientas de distribución y redistribución, uno de los cuales es el sistema tributario.
- e. Como consecuencia del principio de solidaridad, que es un pilar fundamental del ESD para garantizar la libertad (redefinida), el Estado se encuentra facultado para cobrar impuestos.

3.3 Una sociedad de derecho privado: El anarcocapitalismo

3.3.1 Anarcocapitalismo o sociedad de derecho privado

Dentro de las mismas escuelas de pensamiento liberal, y culmen coherente de la aplicación sistemática hasta sus últimas consecuencias de los principios liberales, nace el anarcocapitalismo o libertarismo de propiedad privada. Sería el discípulo de Ludwig von Mises, Murray Rothbard (2013), quien audazmente uniría los postulados de la Escuela Austríaca de Economía y su defensa del libre mercado con la tradición del anarquismo individualista en los Estados Unidos para dar forma a esta filosofía política.

Históricamente ya se encuentra un referente interesante como el liberal belga Gustav de Molinari (2020), en su texto *Sobre la producción de seguridad*, planteando que si existe una verdad en la economía es que todos los monopolios son malos desde el punto de vista del consumidor, ¿cómo podría ser bueno un monopolio de la seguridad? Y dado que la seguridad es un bien como cualquier otro, ¿no debería estar sujeto a la oferta y la demanda?

Incluso Nietzsche (1986), como una mera curiosidad intelectual, plantea en *Humano, demasiado humano*, que en el futuro se podría alzar una sociedad que prescindiera del más frío de los monstruos fríos, logrando por fin la manumisión del individuo respecto del Estado, en donde emprendedores proveerán la protección y seguridad:

Las sociedades privadas atraerán hacia sí, paso a paso, los asuntos del Estado, aun la pieza más sólida que quedará de la antigua labor del gobierno (aquella función, por ejemplo, que debe garantizar a los particulares contra los particulares), asegurada un día por emprendedores privados. (pp. 288-289).

Pues bien, será Murray Rothbard (1995) el niño que ve al rey desnudo, argumentando que el Estado, desde una visión iusnaturalista, lejos de proteger nuestros derechos, los conculca sistemáticamente. Rothbard (2016) concluyó que el carácter moral del Estado queda en entredicho, ya

que este no obtiene sus recursos a través de medios voluntarios y pacíficos, sino con la amenaza de la bayoneta. En el ámbito económico, la situación es similar, así como no existe justificación ética para la existencia del Estado, tampoco existe justificación económica: David Friedman (2012), hijo del nobel de economía Milton Friedman, concluirá en *La Maquinaria de la libertad*, que no existe justificación utilitaria para la existencia del Estado, pues el mercado, sin excepción, siempre es más eficiente que el Estado.

De esta manera, ambos autores, entre otros, sostienen que deben ser los individuos los que, de manera libre, voluntaria y pacífica produzcan todos los bienes y servicios desde el mercado.

3.3.2 Orden natural

Esta filosofía política defiende una sociedad libre, sin Estado, llamada orden natural o sociedad de derecho privado, coloquialmente *anarcocapitalismo*, en donde, como ya se advirtió, no existe una agencia que monopolice el uso de la fuerza, tomando los recursos de unos para darlos a otros o para financiar coactivamente ciertos bienes o servicios, sino, son los propios individuos en división del trabajo los que producen los diferentes recursos voluntariamente.

En una sociedad de derecho privado, como ha escrito su máximo intelectual de nuestro tiempo, Hans-Hermann Hoppe, solo existen los derechos de propiedad privada, desaparece la ley pública que concede ciertos privilegios a cierto tipo de personas, en violación de la igualdad ante la ley, creando dos tipos de leyes para dos tipos de hombres, a saber, como si a los superhombres se les aplicara el derecho público con privilegios y a los subhombres el derecho privado como súbditos (Hoppe, 2016a).

De la misma manera, la producción de seguridad para la defensa de los derechos de propiedad será función de agencias privadas de protección y seguridad, como también, desde luego, cada individuo poseerá su derecho natural a la legítima defensa para protegerse de los agresores. Desde luego, en sociedades tan complejas basadas en la división del trabajo es natural que no todos quieran producir su propia seguridad, por lo que fácilmente podrán pactar con alguna agencia una prima para la prestación del servicio. Escribirá Hoppe (2013a):

Mientras que la provisión estatista de ley y orden ha llevado al desarme consiguiente de la población haciéndola cada vez más indefensa contra los

delincuentes, en una sociedad de derecho privado no existiría esencialmente ninguna restricción a la propiedad privada de armas de fuego u otras armas. El derecho elemental de todos a la autodefensa para proteger vida y propiedad propias contra invasores debería ser sacrosanta y como uno sabe por la experiencia del *no tan salvaje* Oeste, así como por numerosas investigaciones empíricas de la relación entre la frecuencia de posesión de armas y tasas de delitos, más armas de fuego implican menos delitos. La intuición dicta esto, pero la propaganda del gobierno trata de negarlo incansablemente. (párr. 25).

Aunque quisiéramos entrar a detallar el funcionamiento de estas agencias en competencia como las ventajas frente el sistema monopolístico actual, no es posible porque, por un lado, excede el objetivo de este trabajo y, por otro, Hoppe ya lo ha detallado ampliamente en diversos trabajos (2013b).

En el caso del derecho, tomando de base los derechos de propiedad privada como un *mínimum* inviolable, las agencias se podrían diferenciar desde el precio al producto, cada comunidad podría vivir bajo distintos tipos de leyes que pacten voluntariamente, desde luego, como la propiedad privada es el presupuesto lógico para dicho pacto no podría ser jamás invalidada contractualmente, en ese orden tendríamos por ejemplo, ley judaica, mosaica, entre otras, que en caso de conflicto entre grupos, daría lugar a un proceso de creación de derecho privado *ultra mínimo*, de unificación y armonización del derecho. Escribe Hoppe (2013a):

Por otro lado, el mismo sistema de producción privada de ley y orden promovería una tendencia hacia la *unificación del derecho*. El derecho *local* (católico, judío, romano, etc.) se aplicaría solo a la persona y propiedad de quienes lo hayan elegido, la aseguradora y todos los demás asegurados por la misma aseguradora bajo el mismo derecho. Por ejemplo, el derecho canónico se aplicaría solo a los católicos declarados y se ocuparía solo de los conflictos entre católicos y su resolución. Aun así, por supuesto, es posible que un católico pueda entrar en conflicto con quien se adscribe a otro código legal, por ejemplo, un musulmán. Si ambos códigos legales llegaran a la misma conclusión o similar, no hay problemas.

Sin embargo, si los códigos legales en competencia llegaran a conclusiones claramente distintas (como pasaría al menos en algunos casos), aparece un problema. El derecho “local” (intragrupo) sería inútil, pero toda persona asegurada querría también protección contra la posibilidad de conflictos entre grupos. (párr. 39).

Así que, como una agencia no querrá someterse a otra, ni un individuo querrá ser juzgado por un derecho extraño, sería tarea de las agencias en conflicto determinar y pactar con un árbitro independiente de reconocida reputación por sus decisiones justas para que defina el conflicto. Desde luego, al igual que en el punto anterior, excede nuestro objetivo del trabajo entrar a detallar y profundizar en este aspecto.

Finalmente, vale decir que esto apenas es un abrebocas de lo que sería una sociedad libre, de derecho privado, como también, sería difícil de predecir la totalidad de iniciativas empresariales que surgirían para garantizar los servicios de la ley y el orden.

3.3.3 Derechos

La teoría de los derechos de los anarcocapitalistas (libertarios de propiedad privada) se fundamenta especialmente de la tradición propietarista de John Locke (2010), padre del liberalismo, perfeccionada por Rothbard (1995) y Hoppe (2004), con la diferencia de que son más radicales en su defensa de la propiedad privada, llevándola hasta las últimas consecuencias, a saber, cuando los liberales clásicos afirmaban la necesidad de un Estado para protección de los derechos, los anarcocapitalistas abogan por la eliminación del Estado, que es considerado un agresor de la propiedad, o como dirá Hoppe (2014): “¿cómo es posible que una agencia que puede expropiar la propiedad privada sostenga ser protectora de la propiedad privada?” (p. 31).

En el asunto de los derechos los anarcocapitalistas no difieren en lo fundamental respecto de los liberales clásicos, así como algunos liberales clásicos ponían mayor énfasis en la triada vida, libertad y propiedad y otros meramente en la propiedad, en los anarcocapitalistas es similar, algunos como Frank van Dun (s.f.) ponen mayor énfasis en esa triada y otros como Hoppe (2013c) sostendrán que todos los derechos son derechos de propiedad. Por lo tanto, la diferencia se encuentra meramente en que los liberales clásicos ven en el Estado la garantía de estos derechos y los anarcocapitalistas su atropello.

3.3.4 Tributación en el anarcocapitalismo

Dada la defensa a ultranza de los derechos de propiedad, los anarcocapitalistas consideran que los impuestos son una violación de estos derechos,

resumidamente, significa la agresión sistemática, de la cuna a la tumba, sobre tu persona y recursos. Escribe Rothbard (2016) que el Estado:

Es la única organización social que obtiene sus ingresos, no por medio de la contribución voluntaria o como pago por los servicios prestados, sino por medio de la coacción. Mientras que otras personas o instituciones obtienen sus ingresos mediante la producción de bienes y servicios y por la venta pacífica y voluntaria de esos bienes y servicios a los demás, el Estado obtiene sus ingresos por el uso de la coacción; es decir, utilizando o amenazando con utilizar la cárcel y la bayoneta. (p. 50).

Como si no fuera suficiente, también añadirá que el Estado regula lo que los ciudadanos pueden y no pueden hacer. En suma, los anarcocapitalistas entienden que ni los reyes, presidentes o gobiernos pueden estar exentos del respeto por estos derechos, demostrándose que no existe diferencia entre los impuestos y el robo, o quizás, sí, los impuestos son un acto por mucho peor, en palabras del iusnaturalista Lysander Spooner (2013):

La realidad es que el gobierno, como un bandolero, le dice a un hombre: ‘Tu dinero, o tu vida’. Y muchos, si no la mayoría de los impuestos son pagados bajo la compulsión de tal amenaza.

El gobierno, realmente, no aborda a un hombre en un lugar solitario, salta sobre él desde la carretera, y, apuntando un arma a su cabeza, procede a saquear sus bolsillos. Pero el robo es de igual manera un robo de esa manera; y es mucho más cobarde y vergonzoso. (p. 38).

Spooner continuará argumentando magistralmente que el bandolero, a diferencia del Estado, no pretende ser algo más que un ladrón, y una vez toma tu propiedad te dejará en paz, pero, el Estado dirá que lo hace por tu bien, dirá que es para protegerte, te exigirá pleitesía, que le cantes, que le bailes, y seguirá tomando tus pertenencias hasta después de tu muerte, en resumen, el Estado te convierte en esclavo. De modo similar lo plantearía Robert Nozick (1974) en su famoso ensayo *The tale of the slave*.

El profesor Hoppe también destaca el carácter injusto de los impuestos. Específicamente, un periodista francés le preguntó en una entrevista: “¿Son consistentes los impuestos con la libertad y los derechos de propiedad del individuo? ¿Habría un cierto nivel de impuestos en el que deja de ser consistente?” Y esto respondió (2016b):

Hoppe: Los impuestos nunca, a ningún nivel de imposición, serán consistentes con la libertad ni con los derechos de propiedad del individuo. Los

impuestos son *robo*. Los ladrones —el Estado y sus agentes y aliados— por supuesto, hacen un gran esfuerzo para ocultar este hecho, pero simplemente no hay forma de ocultarlo. Obviamente, los impuestos no son pagos normales ni voluntarios, por bienes y servicios, porque a usted no se le permite abstenerse de pagar si no está satisfecho con el producto. Usted no será castigado si deja de comprar coches de Renault o perfumes de Chanel, pero será arrojado a la cárcel si deja de pagar los costos de escuelas públicas o universidades estatales, o los gastos pomposos del señor Sarkozy. Tampoco es posible interpretar los impuestos como pagos de alquiler normal, como aquellos hechos por el inquilino al dueño de un bien. Debido a que el Estado francés no es el dueño arrendador de toda Francia ni el de todos los franceses. Para ser el dueño arrendador, el Estado francés tendría que ser capaz de probar dos cosas: en primer lugar, que el Estado, y nadie más, es dueño de cada centímetro de Francia, y segundo, que tiene un contrato de arrendamiento con todos y cada uno de los franceses, relativo al uso, y al precio de dicho uso, de las propiedades. Ningún Estado —ni el francés, ni el alemán, ni el estadounidense, ni cualquier otro Estado— puede probar esto. No tienen los documentos necesarios para tal efecto, ni pueden presentar un contrato de alquiler. Por lo tanto, solo hay una conclusión: los impuestos son el robo y la extorsión por los cuales un segmento de la población, la clase dominante, se enriquece a expensas de otra, la de los gobernados. (párrafo. 5).

Desde luego, si para los anarcocapitalistas el Estado es el agresor supremo y los impuestos son un robo, el orden político estatal no tiene justificación. Por ende, ellos defienden una sociedad totalmente contractual. Lo anterior no quiere decir que estos rechacen las organizaciones de ayuda, todo lo contrario, entienden que toda ayuda que pretenda ser moral debe ser voluntaria, como sentenciaba el economista Frédéric Bastiat (s.f.): “La solidaridad es voluntaria o no lo es, decretarla es aniquilarla” (p. 2).

Conclusiones: Estado, derechos y tributación. Una reflexión impopular pero necesaria

A partir de las reflexiones planteadas en la cuales se puede evidenciar claramente la relación entre formas de Estado u organización social, derechos y tributación y cómo estas diferentes maneras de estructurar la sociedad implican una distinta naturaleza de los derechos y justificación de la tributación, vale la pena hacer algunas reflexiones sobre la importancia de esta aproximación.

En primer lugar, en culturas donde solamente se hace énfasis en las obligaciones que el Estado tiene en razón de los derechos reconocidos

a sus ciudadanos, sin tener en cuenta como criterio de suma relevancia la perspectiva de cómo se financian o sufragan dichos derechos (tanto positivos como negativos), trae como consecuencia que el debate político democrático se desvíe de las posibilidades reales y planeadas para la progresividad de los derechos. Este desvío hace que la credibilidad del Estado disminuya al no poderse cumplir en el corto plazo sus metas.

Por otra parte, brillan por su ausencia propuestas que planteen o replanteen otras formas de garantizar los derechos, que no sea a partir del aparato estatal y la tributación. Lo que hace que la dialéctica del debate no gire hacia alternativas novedosas de desarrollo económico y movilidad social, o hacia propuestas políticas distintas que propongan una reestructuración del orden social existente y sus formas de organizar y sostener la vida y el bienestar de la población.

Además, una perspectiva como la propuesta podría facilitar en la sociedad una cultura de tributación que implique tanto el compromiso en su cumplimiento por parte de los ciudadanos, que entienden la relevancia de la tributación para el cumplimiento de los fines del Estado que han aceptado constitucionalmente, como una mejor justificación de una política criminal y fiscal que vigile los recursos públicos como fuente de garantía de derechos.

Por último, esta perspectiva también permite evidenciar la necesaria conexión del Derecho con otras disciplinas afines que son igualmente relevantes para la garantía de los derechos como la economía, la filosofía política, la contaduría pública y las finanzas. Solo un enfoque de este tipo, que debe estar presente desde la formación jurídica hasta la administración de justicia, puede acercarnos a una garantía efectiva de los derechos, venga del Estado o no.

Referencias

- Abramovich, V. & Courtis, C. (2002). *Los derechos sociales como derechos exigibles*. Madrid: Editorial Trotta.
- Bastiat, F. (2009). *Obras escogidas*. Madrid: Unión Editorial.
- Bastiat, F. (s.f.) *Justicia y fraternidad*. Recuperado de <http://www.hacer.org/pdf/JusticiayFraternidad.pdf>
- Constitución Política de Colombia. (1991). Bogotá, Colombia: Legis.
- Friedman, D. (2012). *La maquinaria de la libertad: guía para un capitalismo radical*. España: Editorial Innisfree.

- Gordon, D. (2017). *Ralph Raico sobre el auténtico liberalismo*. Recuperado de <https://www.mises.org.es/2017/03/ralph-raico-sobre-el-autentico-liberalismo/>
- Holmes, S., & Susntein, S. (2011). *El costo de los derechos: Por qué la libertad depende de los impuestos*. Buenos Aires, Argentina: Siglo Veintiuno Editores.
- Hoppe, H-H. (2004). *La ética y la economía de la propiedad privada*. Recuperado de <https://mises.org/es/library/la-etica-y-la-economia-de-la-propiedad-privada>
- Hoppe, H-H. (2013a). *La Idea de una sociedad de derecho privado*. Recuperado de <https://www.mises.org.es/2013/03/la-idea-de-una-sociedad-de-derecho-privado-2/>
- Hoppe, H.H. (2013b). *Monarquía, democracia y orden natural*. México D.F., México: Unión Editorial.
- Hoppe, H-H. (2013c). *Economía y ética de la propiedad privada*. Madrid, España: Editorial Innisfree.
- Hoppe, H-H. (2014). *Libertad o socialismo*. Recuperado de <http://www.miseshispano.org/2014/12/libertad-o-socialismo/>
- Hoppe, H-H. (2016a, enero, 13) ¿Una sociedad de leyes estatales o privadas? [Facebook] Recuperado de https://da-dk.facebook.com/655879567880331/videos/745288202272800/?__so__=watchlist&__rv__=video_home_www_playlist_video_list
- Hoppe, H-H. (2016b). *Entrevista sobre impuestos a Hans Hermann Hoppe*. Recuperado de <https://www.mises.org.es/2016/01/entrevista-sobre-impuestos-a-hans-hermann-hoppe/>
- Kaiser, A. (2017). *El liberalismo clásico como realización del ideal igualitario*. Recuperado de <https://fppchile.org/wp-content/uploads/2017/05/El-liberalismo-clasico-como-realizacion-del-ideal-igualitario-axel-kaiser-1.pdf>
- Locke, J. (2010). *Segundo tratado sobre el gobierno civil: un ensayo acerca del verdadero origen, alcance y fin del gobierno civil*. Madrid, España: Editorial Tecnos.
- Masoliver, J. (2016). *Los derechos en la teoría liberal: una introducción*. Recuperado de <https://fppchile.org/wp-content/uploads/2016/05/los-derechos-en-la-teoria-liberal.pdf>
- Mises, L. (s.f.). *El cálculo económico en el sistema socialista*. Recuperado de http://www.hacer.org/pdf/rev10_vonmises.pdf
- Mises, L. (2011). *Liberalismo*. Sexta Edición. Madrid, España: Unión Editorial.
- Molinari, G. (2020). *Sobre la producción de seguridad*. Bogotá, Colombia: Unión Editorial Colombia.
- Naranjo Mesa, V. (2018). *Teoría constitucional e instituciones políticas*. Bogotá, Colombia: Temis.

- Nietzsche, F. (1986). *Humano, demasiado humano*. México: Editores Mexicanos Unidos.
- Nino, C. S. (2013) *Introducción al análisis del Derecho*. Bogotá, Colombia: Editorial Astrea SAS.
- Niño, J. (2018). *La educación no es un derecho*. Recuperado de <https://mises.org/wire/education-not-right>
- Nozick, R. (1974). *The tale of the slave*. Recuperado de <https://rintintin.colorado.edu/~vancecd/phil215/Nozick.pdf>
- Nozick, R. (1988). *Anarquía, estado y utopía*. México: Fondo de Cultura Económica.
- Peña, L. (2007). Los derechos sociales como participaciones en el bien común. *Doxa, Cuadernos de Filosofía del Derecho*, (30), 293-317.
- Raico, R. (2010). *¿Qué es el liberalismo clásico?* Recuperado de <https://mises.org/es/library/%C2%BFqu%C3%A9-es-el-liberalismo-cl%C3%A1sico>
- Raico, R. (2020). *Cómo los historiadores cambiaron el significado de «liberalismo»*. Recuperado de <https://www.mises.org.es/2020/07/como-los-historiadores-cambiaron-el-significado-de-liberalismo/>
- Rallo, J. (2019). *Liberalismo: Los 10 principios básicos del orden político liberal*. España: Ariel.
- Rand, A. (2009). *La virtud del egoísmo*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Grito Sagrado.
- Rand, A. (2012) *Capitalismo el ideal desconocido*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Grito Sagrado.
- Restrepo, J. C. (2012). *Hacienda Pública*. Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia.
- Rothbard, M. (1995). *La ética de la libertad*. Madrid, España: Unión Editorial.
- Rothbard, M. (2013). *Hacia una nueva libertad: el manifiesto libertario*. Madrid, España: Unión Editorial.
- Rothbard, M. (2016). *El igualitarismo como una revuelta contra la naturaleza y otros ensayos*. Recuperado de <https://www.mises.org.es/2016/04/igualitarismo-como-una-revuelta-contra-la-naturaleza-y-otros-ensayos-murray-rothbard/>
- Ruiz, A. (1994). Derechos liberales y derechos sociales. *Doxa, Cuadernos de Filosofía del Derecho*, (15-16), 651-674.
- Sentencia SU- 747 de 1998. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Eduardo Cifuentes Muñoz.
- Sentencia T- 016 de 2007. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Humberto Antonio Sierra Porto.
- Sentencia T- 655 de 2008. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Humberto Antonio Sierra Porto.

- Sentencia C- 258 de 2013. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Jorge Ignacio Pretell Chajub.
- Sentencia C- 571 de 2019. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Alberto Rojas Ríos.
- Spooner, L. (2013). *La constitución sin autoridad*. Recuperado de <https://www.mises.org/es/2013/02/la-constitucion-sin-autoridad/>
- Tannehill, L. & Tannehill, M. (2013). *El mercado para la libertad*. Ciudad Autónoma de Buenos Aires: Editorial Barba Roja.
- van Dun, F. (s. f.). *Ius natural y derechos naturales*. Recuperado de <https://users.ugent.be/~frvandun/Texts/Logica/DerechoNatural.pdf>
- Vila Casado, I. (2007). *Fundamentos del derecho constitucional contemporáneo*. Bogotá, Colombia: Legis Editores S. A.
- Zúñiga Fajuri, A. (2009) Más allá de la caridad: De los derechos negativos a los deberes positivos generales. *Revista de Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso*, 33(2), 621 – 638.

Capítulo 2

El delito fiscal como un comportamiento contra el orden económico social

Hernando A. Hernández Quintero*

Presentación

El enfoque que la doctrina tradicional utilizaba para la tipificación del delito fiscal, entendiendo que el mismo se refería exclusivamente a un ilícito que afectaba los recursos del Estado, con lo que se acogía el criterio microsocioal (Bustos, 1987), condujo a que se le considerara, en principio, como un punible contra la propiedad, otras veces contra la administración pública, y en ocasiones contra la fe pública, cuando al perjuicio económico se le adicionaba el propósito de defraudar.

Las corrientes modernas han entendido que el ilícito fiscal debe tener una visión macrosocioal, por entender que, al soslayarse la responsabilidad de contribuir con el Estado, a través del pago de los tributos, se ataca la dimensión socioal de la economía y, consecuentemente, se lesiona la intervención del Estado en este sector, pues se impide que cumpla satisfactoriamente con su tarea de atender las necesidades de todos los ciudadanos.

El anterior planteamiento sugiere que el delito fiscal sea tratado como un ilícito que lesiona o pone en peligro la hacienda pública, “que ha de ser todo el proceso de recaudación de ingresos y de distribución o redistribución de ingresos” (Bustos, 1987, p. 22). Este fue, a no dudarlo el

* Abogado de la Universidad Incca de Colombia. Magíster en Derecho Penal y Criminología de la Universidad Externado de Colombia y doctor por la misma Universidad. Especialista en Legislación Financiera de la Universidad de los Andes. Profesor titular de la Universidad de Ibagué. Docente de posgrado en las universidades Externado de Colombia; Libre de Colombia (Bogotá, Cali), Pontificia Bolivariana de Medellín; Simón Bolívar de Barranquilla; Santo Tomás de Bucaramanga y Universidad de Ibagué. Integrante del Grupo de Investigación Zoon Politikon de la Universidad de Ibagué. Investigador emérito de Colciencias. hahernandezq@hotmail.com. ORCID 0000-0001- 7366-3719.

criterio que se impuso en el proyecto de Código Penal de España en 1980 y que, en su versión final de 1995, condujo a la creación del Capítulo xiv, conocido como “De la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social”. En Colombia, el proyecto de Código Penal, que culminó con la expedición del decreto 100 de 1980, siguió de cerca el proyecto original español. En la discusión del anteproyecto de 1978 se adhirió a esta postura cuando propuso que el “fraude en la retención de impuestos o aporte”, “la defraudación tributaria”, al igual que el obtener indebidamente subvenciones del Estado por exportaciones no realizadas, o desviar los créditos privilegiados, debían ubicarse dentro de los delitos contra el orden económico social, en un capítulo al que se le denominó “régimen fiscal y otras infracciones”. Este propósito fue abandonado, con tesis discutibles, razón por la cual estos comportamientos han sido ubicados, sin mayor análisis, unas veces como conductas que afectan la administración pública y en otras ocasiones como punibles contra el orden económico social.

Con la creación de los ilícitos de omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes y el de defraudación o evasión tributaria, en las reformas tributarias de 2016, 2018 y 2019, nos parece que ha llegado el momento de realizar un debate profundo sobre el tema que sugerimos y que puede conducir a crear en el Código Penal colombiano un capítulo que se denomine Delitos contra la Hacienda Pública, que tenga sede en título que sanciona los delitos contra el orden económico social. A sustentar esta propuesta se dirige esta contribución.

1. Antecedentes de la regulación penal del delito fiscal en Colombia

A nuestro juicio, el primer intento de regular penalmente las infracciones contra la hacienda pública en Colombia se remonta a 1969 cuando el Congreso de la República aprobó la Ley 38, “Por la cual se dictan normas sobre retención en la fuente y anticipo de impuestos sobre la renta y complementarios y se señalan sanciones”¹. En esta normativa, en el artículo 10 se dispuso:

¹ Las disposiciones contenidas en esta Ley fueron reproducidas por el Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario) y fue declarada inexecutable por la Corte Constitucional en sentencia C-285 de 1996. Posteriormente se incorporó esta normativa en la Ley 383 de 1997 y más tarde en la Ley 42 de 633 de 2000. Como quiera que el párrafo del artículo 42 de esta Ley era diferente al establecido en el artículo 402 del Nuevo Código Penal (Ley 599 de 2000), la Corte Constitucional declaró que la Ley 633, por ser posterior al Código Penal, lo derogó tácitamente. La presente información se tomó de la sentencia SP-3001-2015, Rad. 42822, 18 de marzo de 2015. Magistrada Ponente: Patricia Salazar Cuéllar.

Los retenedores que no consignen las sumas retenidas dentro del plazo establecido en el artículo 4.º de esta Ley, quedan sometidos a las mismas sanciones previstas en la Ley Penal para los empleados públicos que incurren en apropiación indebida de fondos del tesoro público.

Los retenedores que declaren lo retenido por suma inferior a la real y expidan certificados por sumas distintas a las efectivamente retenidas, así como los contribuyentes que alteren el certificado expedido por el retenedor quedan sometidos a las mismas sanciones previstas en la Ley Penal para el delito de falsedad.

Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de las obligaciones que se establecen en esta Ley. Para tal efecto, las empresas deberán informar a la respectiva administración o recaudación la identidad de la persona que tiene la autonomía suficiente para realizar tal encargo. De no hacerlo, las sanciones recaerán sobre el representante legal de la entidad. En la información debe constar la aceptación del empleado señalado. (p. 4).

El inciso primero de esta Ley fue demandado ante la Corte Suprema de Justicia, Sala Constitucional, entidad que declaró su exequibilidad por medio de la sentencia 1502 de 1986, con ponencia del doctor Jaime Pinzón López. En esta decisión el Alto Tribunal aclara que la Ley les extendió a los responsables de la conducta tipificada en la Ley, las penas correspondientes al delito de peculado por apropiación.

Sobre esta Ley es conveniente señalar que el reconocido tratadista de derecho penal Antonio José Cancino Moreno, fue de la idea que el Código Penal de 1980 la derogó, pues al no aceptarse en este Estatuto la tipificación del delito fiscal, en que se incluía la mención a los retenedores en la fuente, resultaba contraria a sus mandatos y el artículo 376 de este Estatuto dejaba sin vigencia las normas que se opusieran a sus disposiciones (Cancino, 1983).

Ahora bien, como se anotó en párrafos anteriores, una de las primeras iniciativas para sancionar en concreto el delito fiscal en Colombia data de los proyectos que antecedieron la expedición del Código Penal de 1980 (Decreto Ley 100). En efecto, en la comisión del año de 1978², en el

² Esta comisión estuvo integrada por los doctores: Luis Enrique Aldana Roza, Parmenio Cárdenas, Luis Carlos Giraldo Marín; Guillermo Duque Ruiz, Gustavo Gómez Velásquez y Darío Velásquez Gaviria.

Título VII (Delitos contra el orden económico social), se incluyó el capítulo tercero, el cual se bautizó como *De los delitos contra el régimen fiscal y otras infracciones*. En este apartado se tipificaron los ilícitos de fraude en la retención de impuestos o aporte (art. 350); defraudación tributaria (art. 351); exportación ficticia (art. 352) y obtención fraudulenta y aplicación distinta de crédito oficialmente regulado (353).

Al debatirse el tema en la Comisión Redactora del año de 1979³ (acta No. 24), se llegó a la desoladora conclusión que se trataba de un asunto muy complejo y que el país no tenía la organización administrativa para la captación de impuestos, al punto que el contribuyente era quien tenía que demostrar que estaba a paz y salvo con Estado en materia de impuesto, por lo que era mejor no tipificar, en el Estatuto Penal, el fraude fiscal. Además, se expuso el argumento que no se puede combatir el delito tributario con la creación de dos tipos penales. Con todo, se afirmó que las normas administrativas eran suficientes para sancionar al ciudadano por la omisión de su deber fiscal.

Por la importancia de lo debatido en la comisión, transcribimos algunos de sus apartes:

-**Doctor Estrada Vélez:** Corresponde considerar, dentro del título “Delitos contra el orden económico social”, el Capítulo Tercero “De los delitos contra el régimen fiscal y otras infracciones”. La primera decisión a adoptar por la Comisión es si vamos a tipificar el delito tributario.

-**Doctor Giraldo Marín:** Yo voto se [sic] porque se mantenga el Capítulo. Sin lugar a dudas la evasión fiscal es, en nuestro medio, una conducta que requiere tipificación en el Código Penal. Los impuestos no son un simple medio para captar recursos. Constituyen elemento fundamental para la existencia del Estado y son instrumento eficaz de la política económica de los Gobiernos. La evasión de impuestos, por consiguiente, atenta contra el sistema fiscal del país, y este, precisamente, es el bien o el interés jurídico que se debe tutelar. El fraude tributario significa la consolidación de las monstruosas desigualdades económicas que hoy existen.

-**Doctor Estrada Vélez:** Los argumentos del doctor GIRALDO MARÍN son importantes. Sin embargo, hay suficientes normas tributarias destinadas a sancionar la evasión de impuestos y se trata, además, de materia compleja y cambiante que no podemos creer se abarque con dos artículos en el Código

³ Esta Comisión estuvo integrada por los doctores: Luis Carlos Giraldo Marín, Federico Estrada Vélez, Jorge E. Gutiérrez Anzola, Ciro López Mendoza, Jorge Elías Nader, Jairo Ortega Ramírez, Arturo Rosas Benavides y Andrés Wilches Balseiro.

Penal. De otra parte, la organización administrativa, destinada a la captación de impuestos, no es de lo mejor que tiene nuestro país. Por el contrario, es el contribuyente quien tiene que demostrar que está a paz y salvo con el Estado porque este es incapaz. En conclusión, no estoy de acuerdo con ese capítulo y con los artículos 350 y 351 del proyecto final sobre “fraude en la retención de impuesto o aporte” y “Defraudación tributaria”, respectivamente” (Giraldo, 1981, p. 409)⁴.

Los anteriores argumentos fueron respaldados por los comisionados Jorge Enrique Gutiérrez Anzola y Ciro López Mendoza. El primero expuso que las normas administrativas son suficientes para controlar este flagelo y que, además, son de rápida aplicación (Giraldo, 1981). El segundo, agregó que “si hay ciudadanos que evaden impuestos es porque el Estado no actúa con eficiencia y de nada servirá adoptar un capítulo sobre delitos contra el régimen fiscal con sólo dos artículos” (Giraldo, 1981, p. 410).

De esta manera se eliminó el capítulo tercero del proyecto y con este los comportamientos que sancionaban el delito fiscal, pero se mantuvo la tipificación penal de la exportación ficticia y la aplicación fraudulenta de crédito oficialmente regulado, los que fueron ubicados en el Título VII como delitos contra el orden económico social, en el capítulo primero titulado *Del acaparamiento, especulación y otras infracciones*.

Sobre el tema expuso en su momento el entonces magistrado de la Sala Penal de Casación de la Corte Suprema de Justicia, Edgar Saavedra Rojas:

[...] La protección penal de la hacienda pública fue olvidada a pesar de las buenas intenciones existentes en la comisión de 1979, pero dudosos argumentos de uno de los comisionados impidieron que el delito fiscal o tributario naciera a la vida jurídica del país, cuando es una conducta constante en las modernas legislaciones americanas y europeas [...]. (Saavedra, 1988, p. 190).

En las reformas tributarias que se tramitaron en 1992 (Ley 6) y 1998 (Ley 488) fueron eliminadas las propuestas de tipificación del ilícito fiscal que se propusieron en los respectivos proyectos que antecedieron a esta normatividad bajo los nombres de delito fiscal (Defraudación fiscal,

⁴ Estos argumentos los reitera el doctor Federico Estrada Vélez en la Comisión Revisora de 1979, al debatirse la responsabilidad penal de las personas jurídicas (acta No. 25) (Giraldo, 1981, pp. 504-505).

Proyecto de Ley 20 de 1992, art. 39) y defraudación fiscal (Proyecto de Ley 52 de 1998, art. 640-1) (Prías, 2007). En el Proyecto de Ley número 52 de 1998, que pretendió modificar el Estatuto Tributario, se buscó, sin éxito, tipificar el delito fiscal (art. 640-1) (Cristancho, 2019).

En el Código Penal del año 2000, los comportamientos de exportación ficticia y de aplicación fraudulenta de crédito oficialmente regulado, se conservaron como punibles que afectan el orden económico social, en el Título X del Estatuto que se adoptó con la Ley 599. Se conserva su ubicación en el capítulo primero (Del acaparamiento, la especulación y otras infracciones), como artículos 310 y 311, con la única variación de incluir en el primero la conducta de importación ficticia que, sin ningún argumento, se había omitido en el Estatuto de 1980.

Asimismo, en el Estatuto comentado, también se tipificaron como delitos contra el orden económico social: *El ejercicio ilícito de actividades monopolísticas de arbitrio rentístico* (art. 312), que se había consagrado originalmente en la Ley 57 de 1993⁵ y la evasión fiscal (art. 313).

En desarrollo del propósito que animó a la Fiscalía General de la Nación de incluir en el nuevo Código Penal todos los ilícitos que se encontraban en normas especiales, se creó en el Título X (delitos contra el orden económico social), el capítulo cuarto, al que se le denominó genéricamente como contrabando y se incorporaron en este los delitos de contrabando (art. 319)⁶; favorecimiento de contrabando (art. 320)⁷; defraudación a las rentas de aduana (art. 321)⁸; favorecimiento por servidor público (art. 322)⁹. Por medio de la Ley 788 de 2002 se adicionaron a este capítulo los comportamientos de: contrabando de hidrocarburos y sus derivados (319-1)¹⁰; favorecimiento de contrabando de hidrocarburos o sus derivados (art. 320-1)¹¹ y favorecimiento por servidor público de contrabando

⁵ Una completa información sobre los antecedentes y evolución de esta figura, puede encontrarse en Ibáñez Guzmán, Ospina López, y Nevito Gómez (2004).

⁶ Esta norma fue modificada por el artículo 69 de la Ley 788 de 2002 y el artículo 4 de la Ley 1762 de 2015.

⁷ Esta norma fue modificada por el artículo 71 de la Ley 788 de 2002 y por el artículo 6 de la Ley 1762 de 2015.

⁸ Esta norma fue modificada por el artículo 8 de la Ley 1762 de 2015.

⁹ Esta norma fue modificada por el artículo 73 de la Ley 788 de 2002 y por el artículo 9 de la Ley 1762 de 2015.

¹⁰ Esta norma fue modificada por el artículo 5 de la Ley 1762 de 2015.

¹¹ Modificada por artículo 7 de la Ley 1762 de 2015.

de hidrocarburos o sus derivados (art. 322-1)¹². La mayoría de estas disposiciones fueron modificadas por la Ley 1762 de 2015, la cual, estableció estos punibles como delito fuente o subyacente del ilícito de lavado de activos tipificado en el artículo 323 del Código penal (Hernández, 2016).

De otra parte, en este Estatuto se tipificaron como conductas que afectan la administración pública los comportamientos que se reseñan a continuación y que, desde ya, afirmamos son delitos contra la hacienda pública que deberían reubicarse como punibles contra el orden económico social: omisión de agente retenedor o recaudador (art. 402) y destino de recursos del tesoro para el estímulo o beneficio indebido de exportadores y comerciantes en metales preciosos (art. 403).

Con el fin de cumplir promesas electorales, a partir del año 2000 se presentaron al Congreso varias propuestas de crear explícitamente el delito de fiscal. Así puede verse el Proyecto que se constituyó en la Ley 788 de 2002, donde, como lo afirma con firmeza Juan Carlos Prías (2007) “[...] En la última hora del último día, se sustrajo este tema de la ley, con el anuncio de incluirlo en el futuro en las eventuales reformas al Código Penal” (p. 92). Igual sucedió con el borrador del proyecto que se convirtió en la Ley 863 de 2003 en que se tipificaba el delito fiscal, propuesta que se esfumó en el texto presentado al Congreso (Prías, 2007, p. 92).

A su turno, la Fiscalía General de la Nación en 2003 presentó un Proyecto de Ley para adicionar al título de los delitos contra el orden económico social un capítulo que se denominaba *Defraudación al fisco nacional* (Prías, p. 93), el cual también fue archivado.

A raíz del sonado proceso de Agro Ingreso Seguro¹³, se decidió, a través de la Ley 1474 de 2011 (Estatuto anticorrupción), crear el delito de fraude a subvenciones, con el que se pretende sancionar a quienes, utilizando pruebas falsas obtengan una subvención, ayuda o auxilio del Estado, al igual que al que no le dé a dichas subvenciones la utilización

¹² Esta norma fue modificada por el artículo 10 de la Ley 1762 de 2015.

¹³ Con el fin de apoyar a los productores nacionales, a fin de que enfrentaran los efectos negativos que podría tener la suscripción del Tratado de Libre Comercio con los Estados Unidos, el Gobierno impulsó la creación del Programa Agro Ingreso Seguro, el cual se implementó con la Ley 1133 de 2007 (Hernández, 2013). A través de torcidas maniobras un grupo de empresarios logró acceder al mayor número de subsidios, obteniendo subvenciones por cerca de veinticinco mil millones de pesos. El ministro de Agricultura de la época fue condenado como autor de las conductas punibles de contrato sin cumplimiento de requisitos legales y peculado por apropiación y algunos beneficiarios de los créditos por falsedad en documento privado y peculado por apropiación. La decisión que afecta al exministro se encuentra en segunda instancia por determinación de la Corte Constitucional.

para la que fue concedida. En reiterados escritos he sugerido que este comportamiento se reubique como un delito contra el orden económico social, fusionándolo con los delitos de exportación ficticia (art. 310) y con el de aplicación fraudulenta de crédito oficialmente regulado (art. 311) (Hernández, 2020).

Finalmente, en la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual se aprobó una nueva reforma tributaria en el país, se crea el capítulo 12 del Título XV (delitos contra la administración pública) el cual se denominó Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes. En este acápite se adiciona al Código Penal el artículo 433 A, para ubicar allí el punible de omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes. Se trata de sancionar con esta conducta a quienes evadan impuestos a través de la omisión de la declaración de los activos que se poseen o por declarar pasivos que no se tienen. En puridad de verdad, en la forma como se redactó el punible se trata de un mecanismo para presionar la buena fe en la declaración de la carga impositiva, pues debe advertirse que cuando la persona corrige la declaración o cancela el valor que originalmente le correspondía, la acción penal se extingue.

La norma comentada fue modificada por el artículo 63 de la Ley 1943 de 2018 (Ley de financiamiento). Empero, la Corte Constitucional, en decisión C-481 del 16 de octubre de 2019, declaró la inexequibilidad de esta Ley, en su integridad, con efectos a partir del 1 de enero de 2020. La Corporación hace un llamado al Congreso para que expida el régimen que ratifique, derogue, modifique o subrogue los contenidos de la Ley 1943. Si las nuevas disposiciones no se expiden, revivirá el contenido original del artículo 434 A.

De otra parte, la mencionada Ley 1943 de 2018, en su artículo 63, adicionó al Código Penal el artículo 434 B, que sanciona, en forma subsidiaria, la defraudación o evasión tributaria. En este nuevo comportamiento se amenaza pena para 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. Se trata, como lo advierte la mejor doctrina, “de una norma en blanco, con múltiples

ingredientes normativos extrapenales cuya concreción será necesario remitirla al Estatuto Tributario” (Cadavid, Prías & Sintura, 2019, p. 55).

Como ya se anotó, la Corte Constitucional declaró la inexequibilidad del artículo comentado, con efectos a partir del 1 de enero de 2020, exhortando al Congreso para que expidiera un nuevo régimen que ratifique, derogue, modifique o subrogue los contenidos de la Ley 1943. Para atender el requerimiento de la alta Corporación, el legislador expidió la Ley 2010 de 27 de diciembre de 2019 (Ley de crecimiento económico) que en su artículo 71 modifica los artículos 434 A y 434 B, reiterando que se trata de delitos contra la administración pública.

Las normas comentadas constituyen un paso trascendental en el ordenamiento jurídico colombiano, al superar los muchos intentos fallidos por sancionar penalmente a quienes incumplen sus responsabilidades con el Estado en materia fiscal. Empero, de inmediato aflora otra álgida discusión relacionada con el bien jurídico que se protege en este tipo de delincuencia, pues el legislador, sin mayor estudio, decidió ubicarlos como un capítulo especial, el XII, en los punibles contra la administración pública, dilapidando la gran oportunidad de integrar un verdadero capítulo contra la hacienda pública que, como se ha dicho, debe estar en el Título X del Código Penal que tutela el orden económico social.

2. El concepto de bien jurídico tutelado

El concepto de bien jurídico surge en 1834 por impulso de Birnbaum, como un principio liberal que pretende limitar la potestad punitiva del Estado (Berdugo, Arroyo, García, Ferré & Serrano, 1996). La doctrina tradicional ha señalado sin reticencias que el fin del derecho punitivo lo constituye la protección de los bienes jurídicos. Eso bienes jurídicos naturalmente emanan de los derechos consagrados en la Constitución Política (la vida, la honra, el patrimonio, el derecho al trabajo, la intervención del Estado en la economía, entre otros). Este criterio se ha identificado con el objeto jurídico del tipo penal. Así, sobre el tema concluye el maestro Alfonso Reyes Echandía (1986)

Entiéndese por objeto jurídico el interés que el Estado busca proteger mediante los diversos tipos penales y que resulta vulnerado por la conducta del agente cuando ella se acomoda a la descripción hecha por el legislador (p. 53).

Modernas teorías, impulsadas por el profesor Gunther Jakobs (funcionalismo), son de la idea que el derecho penal no protege bienes jurídicos sino la vigencia de la norma. Al respecto precisa el reconocido jurista alemán:

La contribución que el Derecho penal presta al mantenimiento de la configuración social y estatal reside en garantizar las normas. La garantía consiste en que las expectativas imprescindibles para el funcionamiento de la vida social, en la forma dada y en la exigida legalmente, no se den por perdidas en caso de que resulten defraudadas. Por eso —aun contradiciendo el lenguaje usual— se debe definir como el bien a proteger la firmeza de las expectativas normativas esenciales frente a la decepción, firmeza frente a las decepciones que tiene el mismo ámbito que la vigencia de la norma puesta en práctica; este bien se denominará a partir de ahora bien jurídico-penal. (Jakobs, 2007, p. 45).

A partir de estas ideas, destacados juristas colombianos adscritos a esta tesis, como Eduardo Montealegre Lynett y Jorge Fernando Perdomo Torres, sugieren una reformulación del bien jurídico y han concluido sobre este punto:

Lo que protege el Derecho penal son los mecanismos que permiten mantener la identidad de una sociedad, es decir, las expectativas fundamentales para su constitución. Para una sociedad, por ejemplo, es básico contar con la expectativa de que se respetará la vida de sus miembros, y en general sus derechos constitucionales, porque de lo contrario se correría el riesgo de su desintegración. Así las cosas, cuando se comete un homicidio, además de que se atenta contra la vida de una persona (bien jurídico en sentido estricto), también se está afectando un elemento esencial para la estructura básica de una sociedad, como es la expectativa de que no se atentará contra la integridad de sus miembros (bien jurídico en sentido penal). (Montealegre & Perdomo, 2006, p. 43).

Debemos advertir que quienes se afilian a las teorías funcionalistas, como los profesores Montealegre y Perdomo, advierten siempre que sus opiniones no indican que el concepto del bien jurídico carezca de sentido jurídico penal y le adjudican una justificación parcial (Montealegre & Perdomo, 2006). Inclusive Roxin, uno de los iniciadores del funcionalismo, comparte la idea que el derecho penal tiene como cometido la protección subsidiaria de bienes jurídicos (Roxin, 1997).

2.1 El bien jurídico tutelado en los delitos contra el orden económico social

El profesor Miguel Bajo Fernández en su obra *Derecho penal económico aplicado a la actividad empresarial* (1978), dejó sentado que el bien jurídico tutelado en los delitos contra el orden económico social, “en un sentido estricto, lo constituye el orden económico, entendido como regulación jurídica del intervencionismo estatal en la economía de un país” (pp. 42-43), mientras en un sentido amplio protege en primera instancia el patrimonio individual y, de contera, la regulación jurídica de la producción, distribución y consumo de bienes y servicios. Al precisar los ilícitos que quedarían incluidos en el criterio estricto, incluye, sin ninguna duda, el delito fiscal (Bajo, 1982).

Juan Antonio Martos Núñez (1987), autor que, indiscutiblemente es uno de los doctrinantes que con mayor profundidad ha analizado la relación del delito económico con la Constitución, indica que el delito económico ataca las normas jurídico-penales que protegen el orden público económico, sin perjuicio de los intereses patrimoniales que pueda afectar, concluyendo que, indefectiblemente, en este ilícito el bien jurídico que se tutela es el orden público económico. No sobra advertir que el autor citado entiende como orden público económico “el interés estatal en la integridad y mantenimiento de la organización económica constitucional” (p. 37).

En esta misma línea, Penilla (2019) afirma que el límite del derecho penal económico se encuentra en el contenido dictado por la Constitución Económica, que busca proteger los bienes colectivos, “buscando salvaguardar un ordenamiento económico y no la relación directa de ese individuo con el sistema” (p. 120).

Por su parte, Carlos Martínez-Bujan Pérez prefiere hablar de un bien jurídico mediato y uno inmediato, para precisar cómo en principio en los delitos económicos se puede afectar un bien jurídico colectivo, pero también el interés jurídico particular de los ciudadanos. Diserta así, el reconocido tratadista:

A mi juicio, una adecuada comprensión del problema del bien jurídico en los delitos contra el orden económico en sentido estricto exige diferenciar realmente también un bien jurídico mediato, que se caracteriza en todo caso por tratarse de un bien colectivo **inmaterial** o **institucionalizado**

(integrado por el orden económico general, aunque este no sea susceptible de subdivisión de acuerdo con sus diversas funciones) y un bien jurídico **inmediato** que es el interés directamente tutelado en sentido técnico (Martínez-Bujan Pérez, 1998, p. 98).

En el caso colombiano, desde en el proyecto de Código Penal de 1979, que culminó con la expedición del Estatuto de 1980 (decreto 100 de 1980), se fijó con claridad cuál es el bien jurídico que se tutela en los delitos contra el orden económico social que entonces se ubicaron el Título VII de esa normatividad y que ahora aparecen el Título X. En efecto, sobre el tema se precisó:

Los llamados, pues, delitos económicos y más concretamente contra el *orden económico*, tutelan la organización que el Estado intervencionista de hoy establece, para que la sociedad alcance los fines que le son propios. Por eso se marca el acento en la expresión *orden*. De manera que todo lo que tienda a perturbar o romper dicho sistema u *orden*, debe sufrir la sanción correspondiente. En la protección de ese orden, como es lógico, resalta el *interés público*, por sobre el individual o particular de los banqueros, comerciantes, industriales, agricultores, ganaderos, etc., los que también resultan tutelados de manera refleja o mediata. (Giraldo, 1981, p. 371).

La Corte Constitucional ha tenido ocasión de pronunciarse en diversas oportunidades en relación con el bien jurídico tutelado en el título bautizado como de los *delitos contra el orden económico social*, en decisiones que reiteran el interés del Estado en sancionar comportamientos que atentan contra las funciones que constitucionalmente le han sido entregadas para garantizar el adecuado funcionamiento del sistema económico que adopta nuestra constitución, es decir, la libertad de empresa y la iniciativa privada, pero con una evidente intervención del propio Estado, como se deduce sin mayor esfuerzo de los artículos 333 y 334 de la Carta.

Así, en sentencia C-083 del 17 de febrero de 1999, el alto tribunal expresó:

[...] Los compromisos constitucionales que en materia económica y social le corresponde cumplir al Estado, exigen de éste la implementación de políticas institucionales y la obtención de los instrumentos idóneos para su realización material. Este intervencionismo estatal que, como se anotó, actúa en las diferentes etapas del proceso económico e incluye el control sobre las actividades financiera, bursátil, aseguradora y aquellas relacionadas con el

manejo de recursos captados del público (art. 189-24), no solo compromete activamente a todos los órganos instituidos, sino que además se manifiesta en la expedición de una completa reglamentación destinada a garantizar el funcionamiento, manejo y control del sistema económico estatuido. Esto explica por qué en el ordenamiento jurídico se consagran una serie de medidas administrativas y jurisdiccionales tendientes a proteger ese bien jurídico denominado *orden económico social*.

Por ello el legislador, en ejercicio de sus competencias y como desarrollo de una política criminal concertada, ha elevado a la categoría de delitos una serie de conductas que considera lesivas de ese orden económico social en cuanto lo atacan o ponen en peligro.

Al resolver sobre la exequibilidad de la Ley 1762 de 2015, que modificó el delito de contrabando y lo instituyó como un delito previo del punible de lavado de activos, la Corte reiteró el criterio expuesto en precedencia. Así, en decisión C-191 de 20 de abril de 2016, señaló:

El bien jurídico protegido en los delitos de contrabando, favorecimiento al contrabando y lavado de activos es el **orden público económico y social** que consiste en una serie de condiciones de interés general necesarias para el correcto ejercicio de las libertades, en concreto, de las libertades económicas, a través de la *organización y planificación general de la economía instituida en un país*. Se trata de descripciones típicas que imponen límites a la libertad económica en pro de la legalidad del tráfico de bienes y servicios, las condiciones de competencia leal, la protección de la empresa y del trabajo legales.

De lo dicho, se colige, sin esfuerzo mental alguno que tanto por vía doctrinal como jurisprudencial se ha decantado que los delitos contra el orden económico social tienen como finalidad proteger el modelo económico constitucional que, en el caso colombiano, lo constituye la libertad de empresa, pero con intervención reforzada del Estado.

2.2 El bien jurídico tutelado en los delitos tributarios

En algunos países, que desde hace ya algunos años decidieron incluir en su cartilla de penas el punible tributario, como España e Italia, unos de los debates doctrinales más álgidos se han relacionado con el bien jurídico que resulta afectado por la conducta desviada del contribuyente que busca evadir su responsabilidad fiscal con el Estado. Así, en ocasiones se ha afirmado que dicho bien jurídico resguardado es la fe pública; en

otras oportunidades se sostiene que es el deber de lealtad con el Estado. También se predica que es el patrimonio. No pocos se afilian a la tesis de protección a la hacienda pública o el erario público y, finalmente y ahora, de manera mayoritaria, se pregona como objeto de protección penal en estos ilícitos el orden socioeconómico. Veamos algunos de estos planteamientos:

2.2.1 La fe pública

En el antiguo artículo 319 del Código Penal Español, ese delito fiscal fue ubicado como un delito contra la fe pública, en el Título III, que se denominaba *De las falsedades*. La razón fundamental era que, sobre la falta de veracidad en las afirmaciones del contribuyente, aparecía el ánimo de defraudar del sujeto, con lo que las falsificaciones eran el medio de comisión del delito y no parte determinante del injusto (Bustos, 1987).

2.2.2 El deber de lealtad con el Estado

Esta tesis se funda en la lealtad que el contribuyente debe al Estado de declarar en forma correcta las rentas que ha recibido al igual que el patrimonio que posee y, de esta manera, atender a la solidaridad que es principio fundante de un Estado social de derecho. De esta forma, “el sujeto activo del delito infringe una especie de deber jurídico de colaboración o, bajo otra visión, de lealtad o veracidad de su comportamiento para con el fisco, es decir, la Hacienda Pública (Ayala, 1988, p. 55).

2.2.3 El patrimonio

En la doctrina italiana se consideró que el delito fiscal constituía un enriquecimiento indebido en la medida que el contribuyente que evade sus responsabilidades tributarias disfruta en forma gratuita de los servicios y prestaciones del Estado, obligando a que otros ciudadanos que sí cumplen con su deber impositivo carguen con su responsabilidad. Esta teoría fue criticada por estar fundada en el criterio del impuesto-cambio, o teoría de la equivalencia, con arreglo a la cual el tributo representa el precio pagado por el contribuyente por los servicios que el Estado proporciona, postura que se afirma fue abandonada por estimar la configuración del bien jurídico como interés patrimonial de naturaleza privada (Ayala, 1988).

A esta teoría se afilia en España Rodríguez Devesa (1975), al identificar el patrimonio que se afecta en los delitos fiscales al patrimonio individual. Berdugo Gómez De la Torre y Juan Carlos Ferré Olivé (1994)

rechazan esta postura, al precisar que se lleva al límite máximo la interpretación microsocia de los bienes jurídicos fundamentales del delito fiscal y que el patrimonio individual nada tiene que ver con el patrimonio del Estado.

2.2.4 El erario público

Los autores Carnevale y Giorgetti, citados por Ayala (1988), son de la idea que el ilícito tributario ataca al erario público por tratarse de “la voluntaria sustracción a ciertas cargas legalmente impuestas correlativas al deber de contribuir hacia el Estado” (p. 83). Por esta vía, lo que resulta más afectado son los intereses financieros del Estado, que, en un sentido amplio ha de ser considerado como *administración pública*.

En España esta teoría tuvo gran acogida hasta la reforma de 1995, pues se ha considerado que lo que se protege en los delitos fiscales es el erario o el fisco en su dimensión patrimonial (Ayala, 1988), pues al no ingresar los recursos de los tributos al erario público implicaba un lucro cesante para el Estado.

Como puede verse, los autores cercanos a esta teoría interpretan el concepto de hacienda pública como sinónimo de erario público, arribando a la conclusión que entonces lo tutelado en los delitos fiscales es el erario público, opinión que conduce a que estos punibles se relacionen generalmente con comportamientos que lesionan la administración pública, como seguramente algunos concluyen en nuestro país, recomendando que se les ubique en dicho título.

El criterio comentado ha sido criticado por autores como Berdugo Gómez De la Torre y Ferré Olivé, cuando expresan:

En síntesis, cuando estos autores se refieren a la Hacienda Pública como el bien jurídico protegido, están aludiendo a ese patrimonio del Estado compuesto por dinero, valores, créditos, derechos y obligaciones. Esta interpretación patrimonialista y estática es ineficaz para delimitar el bien jurídico tutelado, pues el verdadero objeto protegido es algo que difiere del patrimonio estatal. (1994, p. 18).

3. El giro para considerar a los delitos tributarios como delitos contra el orden económico social

A finales del siglo XIX y principios del XX, con el abandono del Estado liberal por parte de las sociedades posindustriales, aparece el Estado

intervencionista y, de contera, el Estado social de derecho. En este nuevo modelo económico, respetando la propiedad privada, la empresa individual y la iniciativa privada, la dirección general de la economía está a cargo del Estado y estos derechos se pueden limitar en procura del bien común. Esta corriente, conocida también como economía mixta, economía social, regulada o intervencionista, se manifiesta claramente en las constituciones de México de 1917; la de Weimar de 1919, en Alemania; la de España de 1931, y en Colombia, en la reforma constitucional de 1936.

Como es natural, las reformas a los estatutos penales que se introducen a partir de esos códigos tienen una marcada dirección hacia la construcción de títulos que tutelen bienes supraindividuales, en particular el relacionado con los ilícitos que afectan el nuevo bien jurídico del orden económico social. Esa vertiente se advierte con claridad en el Proyecto de Código Penal de 1980 en España, el cual, como ya se advirtió, tuvo una marcada influencia en nuestro Estatuto Penal de ese año (Ley 100 de 1980).

De esta forma en el proyecto de Código Penal Español de 1980, en el Título VIII del libro primero, dedicado a los delitos socioeconómicos se incluyó un capítulo, el VI, rotulado como delitos contra la hacienda pública, en los cuales se incluye los punibles tributarios a que se refiere el presente escrito. Más tarde, en el anteproyecto de Nuevo Código Penal de 1983, Capítulo V del Título XII, se mantiene esta ubicación. Finalmente, en el Estatuto de 1995, contenido en la Ley Orgánica 10 de 23 de noviembre se crea un nuevo Título, el XIV que se bautizó como *De los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social*, (arts. 305 a 310)¹⁴.

La mayoría de la doctrina está de acuerdo con la creación del título que agrupó los comportamientos fiscales bajo el epígrafe de *Delitos contra la Hacienda Pública*, pero advierte que dicho concepto debió mantenerse como un capítulo de los delitos contra el orden económico social (Martínez-Bujan, 1999). La anterior aseveración encuentra respaldo en la cita que a continuación se transcribe:

Este sentir es compartido por Bajo, Martínez Pérez y Bustos. Parten de la configuración del delito de defraudación tributaria como delito que lesiona un bien jurídico de contenido patrimonial, reconociendo que se trata de un delito económico, y por medio de cuya comisión se lesiona, igualmente,

¹⁴ Este capítulo fue modificado por la Ley Orgánica 7/2012, del 27 de diciembre.

‘a toda una política económica y social que incide sobre el ahorro, la inversión, la distribución de la renta nacional, etc.’, y al ‘buen funcionamiento de la intervención del Estado en la economía nacional y se dificulta el logro de las finalidades de política económica y social que un Estado Social y democrático de Derecho está obligado a cumplir’. En suma, con el delito de defraudación tributaria se trata de proteger en última instancia el orden económico en sentido estricto. (Ayala, 1988, p. 48).

En conclusión, como lo advierte Martínez-Buján Pérez (1999), estas tesis, conocidas como funcionales, tienen como nota común el rechazo a la configuración patrimonial del objeto jurídico y construir mejor una noción del bien jurídico conectada a las funciones que debe cumplir el tributo.

Ahora bien, los legisladores colombianos se obstinan en mantener las tesis pasadas de moda cuando insisten en ubicar los delitos tributarios como punibles contra la administración pública, es decir, al prohiar que lo que se afecta en estos comportamientos desviados es la capacidad recaudadora, quizás por entender que la tipificación de ilícitos fiscales tiene como única razón de ser el asegurar el recaudo, desatendiendo el fin que aquí se ha expuesto de servir para desarrollar los fines que corresponden al propio Estado. Sobre este aspecto es relevante lo anotado por estudiosos de esta temática cuando critican la ubicación de los tipos penales creados en las recientes reformas tributarios, al señalar:

Al incorporar la Ley 1943 de 2018 modificaciones al delito de omisión de activos e inclusión de pasivos inexistentes y el nuevo delito de defraudación fiscal, conforme a la propia exposición de motivos de esta ley, el propósito fue asegurar el recaudo para evitar la evasión y la elusión fiscales y no propiamente la preservación de la hacienda pública como bien jurídico asociado al orden económico y social. Y ello es tan claro, que normas que debían hacer parte del bien jurídico del orden económico y social, quedaron como delitos contra la administración pública, previstos en el título XV de la parte especial del código y no el título X de los delitos contra el orden económico y social. (Cadavid, Prías & Sintura, 2019, p. 24).

El anterior comentario es compartido por Guío, León, Zapata, Díaz & Pava (2019) al analizar la Ley 1943 de 2018, cuando, partiendo del derecho comparado, advierten que “en legislaciones, como la argentina, chilena y española, entre otras, entienden que este tipo de conductas lesionan

la Hacienda Pública, siendo el contenido de este bien jurídico objeto de controversia por parte de la dogmática” (p. 106).

4. Una propuesta

De lo expuesto a lo largo de esta intervención, propongo que se cree un capítulo denominado delitos contra la hacienda pública y el mismo sea ubicado en el Título X del Código Penal, esto es, los delitos contra el orden económico social. En este capítulo, previa revisión de su redacción, se ubicarían los siguientes delitos:

- Fraude a subvenciones. En este tipo penal se fusionarían la exportación e importación ficticia; la aplicación fraudulenta de crédito oficialmente regulado y el fraude a subvenciones actual (arts. 310, 311 y 403 A) (Hernández, 2013).
- El ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico (art. 312).
- Evasión fiscal (art. 313).
- Contrabando (art. 319).
- Contrabando de hidrocarburos y sus derivados (art. 319-1).
- Favorecimiento y facilitación del contrabando (art. 320).
- Favorecimiento de contrabando de hidrocarburos o sus derivados (art. 320-1).
- Fraude aduanero (art. 321).
- Favorecimiento por servidor público (art. 322).
- Favorecimiento por servidor público de contrabando de hidrocarburos y sus derivados (art. 322-1).
- Omisión de agente retenedor o recaudador (art. 402).
- Destino de recursos del tesoro para el estímulo o beneficio indebido de exportadores y comerciantes en metales preciosos (art. 402).
- De la omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes (art. 434 A).
- Defraudación o evasión tributaria (art. 434 B).

En la forma propuesta, se aglutinarían de manera coherente los ilícitos que afectan la hacienda pública, en su verdadera función de atender los requerimientos de la sociedad en materia de inversión pública y que, por la forma precipitada y sin mayor discusión, se han llevado al código penal, generalmente para atender situaciones de coyuntura, por eso hoy

aparecen dispersos y sin atender a un común bien jurídico tutelado que, sin ninguna duda, lo constituye el orden económico social, que protege la intervención del Estado en la economía, en los términos establecidos en la Constitución Política de Colombia, como se ha detallado en el presente escrito.

Referencias

- Ayala Gómez, I. (1988). *El delito de defraudación tributaria*. Madrid, España: Civitas, S.A.
- Bajo Fernández, M. (1978). *Derecho penal económico aplicado a la actividad empresarial*. Madrid, España: Editorial Civitas.
- Berdugo Gómez De la Torre, I., & Ferré Olivé, J.C. (1994). *Todo sobre el fraude tributario*. Barcelona, España: Editorial Praxis.
- Berdugo Gómez De la Torre, I., Arroyo Zapatero, L., García Rivas N., Ferré Olivé, J. C., & Serrano Piedecosas, J. R. (1996). *Lecciones de derecho penal, Parte general*. Barcelona, España: Editorial Praxis.
- Bustos Ramírez, J. (1987). Bien jurídico y tipificación en la reforma de los delitos contra la Hacienda Pública. En *Los delitos contra la hacienda pública. Bien jurídico y tipos legales* (pp. 11-55). Madrid, España: Editorial Tecnos, S.A.
- Cadavid Londoño, P., Prías Bernal, J. C., & Sintura Varela, F. J. (2019). Aproximación a los delitos tributarios y aduaneros en el Derecho Penal Colombiano. En *Derecho Penal Contemporáneo* (pp. 5-87). Bogotá, Colombia: Legis.
- Cancino Moreno, A. J. (1983). *Los delitos contra el orden económico social en el nuevo Código Penal*. Bogotá, Colombia: Ediciones Librería del Profesional.
- Colombia. Ley 38 de 1969. Por la cual se dicta normas sobre retención en la fuente y anticipo de impuestos sobre la renta y complementarios y se señalan sanciones.
- Colombia. Decreto 624 de 1989. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.
- Colombia. Ley 383 de 1997. Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones.
- Colombia. Ley 488 de 1998. Por la cual se expiden normas en materia Tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales.
- Colombia. Ley 599 de 2000. Por la cual se expide el Código Penal.
- Colombia. Ley 633 de 2000. Por la cual se expiden normas en materia tributaria, se dictan disposiciones sobre el tratamiento a los fondos obligatorios para la vivienda de interés social y se introducen normas para fortalecer las finanzas de la Rama Judicial.

- Colombia. Ley 1133 de 2007. Por medio de la cual se crea e implementa el programa “Agro, Ingreso Seguro – AIS.
- Colombia. Ley 1762 de 2015. Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal.
- Colombia. 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.
- Constitución Política de Colombia (1991), Bogotá, Colombia: Editorial Leyer.
- Cristancho Ariza, M. (2019). *El delito fiscal*. Bogotá, Colombia: Ediciones Jurídicas Andrés Morales.
- Giraldo Marín, L. C. (1981). *Actas del Nuevo Código Penal Colombiano*, Parte especial, Volumen II, Bogotá, Colombia: Colección Pequeño Foro.
- Guío, D., León, J.D., Zapata, F., Díaz A., & Pava, M. (2019). El delito tributario según la Ley 1943 de 2018: análisis dogmático de las figuras típicas. En *Derecho penal contemporáneo* (pp. 99-137). Bogotá, Colombia: Legis.
- Hernández Quintero, H. A. (2013). El nuevo delito de fraude a subvenciones. *Derecho Penal y Criminología*, (96), 31-55.
- Hernández Quintero, H. A. (2016). El contrabando: Entre el delito y la contravención. En H. A. Hernández Quintero (Editor). *El contrabando* (pp. 9–51). Ibagué, Colombia: Ediciones Unibagué.
- Hernández Quintero, H. A. (2020) *Los delitos económicos en la actividad financiera*, novena edición. Bogotá, Colombia: Grupo Editorial Ibáñez.
- Ibáñez Guzmán, A. J., Ospina López, G. J., & Nevito Gómez, N. (2004). *El delito fiscal*. Bogotá, Colombia: Pontificia Universidad Javeriana, Ediciones Jurídicas Gustavo Ibáñez.
- Jakobs, G. (2007). *Derecho penal, parte general*. Madrid, España: Marcial Pons, Ediciones Jurídicas, S.A.
- Martínez-Bujan Pérez, C. (1998). *Derecho Penal Económico, Parte General*. Valencia, España: Tirant lo Blanch.
- Martínez-Bujan Pérez, C. (1999). *Derecho penal económico*, Parte especial. Valencia, España: Tirant lo Blanch.
- Martos Núñez, J. A. (1987). *Derecho penal económico*. Madrid, España: Editorial Montecorvo, S.A.
- Montealegre Lynett, E. & Perdomo Torres, J. F. (2006). *Funcionalismo y normativismo penal. Una introducción a la obra de Gunther Jakobs*. Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia.
- Penilla Rodríguez, A. (2019). *El bien jurídico en el derecho penal económico*. Buenos Aires, Argentina: Editorial B de F.

- Priás, J. C. (2007). El ilícito tributario ante el derecho penal. En A. Rodríguez Montaña, W. Martínez Sánchez, & F. J. Sintura Varela. (editores académicos). *Estudios de derecho penal económico* (pp. 72-117). Bogotá, Colombia: Universidad del Rosario.
- Proyecto de Código Penal español de 1980.
- Reyes E., A. (1986). *Derecho penal, Parte General*. Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia.
- Rodríguez Devesa, J. M. (1975). *Derecho penal español, parte especial*. Madrid, España: Dykinson.
- Roxin, C. (1997). *Derecho Penal, Parte general*, Tomo I. Madrid, España: Editorial Civitas.
- Saavedra Rojas, E. (1988). El delito de cuello blanco en la ley penal colombiana. En: *Lecciones de criminología* (pp.185-196). Bogotá, Colombia: Editorial Temis.
- Sentencia 1502 de 1986. Corte Suprema de Justicia, Sala Constitucional. Magistrado Ponente: Jaime Pinzón López.
- Sentencia C-285 de 1996. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Carlos Gaviria Díaz.
- Sentencia C-083 de 1999. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Vladimiro Naranjo Mesa.
- Sentencia C-191 de 2016. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Alejandro Linares Cantillo.
- Sentencia SP-3001-2015 de 2015. Corte Suprema de Justicia. Magistrada Ponente: Patricia Salazar Cuéllar.

Capítulo 3

El principio de *última ratio* del derecho penal, como fundamento para reprimir conductas de evasión tributaria y el uso del derecho administrativo sancionador

Ómar A. Mejía Patiño*

1. Derecho penal de *última ratio* o el derecho penal mínimo

Como lo hemos manifestado en otros escenarios académicos y en los trabajos que hemos presentado también en las jornadas de derecho penal económico, realizadas por la facultad de derecho de la Universidad de Ibagué, existe una creciente tendencia a ampliar de forma desmesurada o a utilizar indiscriminadamente el derecho penal para castigar conductas que ya se encuentran tipificadas por el derecho administrativo sancionador (Mejía, 2010). La desconfianza en el derecho administrativo sancionador, tildado de poco garantista, ha permitido en los diferentes ordenamientos, que el legislador, en ocasiones orientado por el Ejecutivo, aumente la legislación penal económica y saque de la órbita de competencias de la administración las funciones sancionadoras que en realidad le corresponden.

En efecto, uno de los principios básicos en los cuales se cimentó el derecho penal contemporáneo es el principio de *ultima ratio*, que hasta el día de hoy sigue latente a lo largo de la legislación penal. El fundamento de este principio consiste en que el sistema penal debe restringirse a hechos que no pueden abordarse de otra forma, sino que más bien se busca, en el derecho penal, la despenalización de conductas punibles y que se

* Profesor de la Universidad del Tolima. Doctor de la Universidad de Castilla-La Mancha. Integrante del Grupo de Investigación Zoon Politikon de la Universidad de Ibagué. omarmeji@yahoo.com

les reemplace por otro tipo de sanciones no punitivas. Sin embargo, día a día vemos cómo el Derecho encuentra nuevas problemáticas que debe resolver, o que si se trata de temas que si bien no son nuevos, el derecho penal actualmente los empieza a abarcar.

Es así como nace una tendencia en la legislación de muchos países para introducir nuevos tipos penales, que la doctrina denomina la expansión del derecho penal; en consecuencia, esto origina la creación de nuevos bienes jurídicos protegidos en materia penal.

Al respecto, Barba Álvarez (2008) afirma que es preocupante el abuso del Código Penal para reprimir hechos inofensivos, que por medio de las consecuentes reformas llegan a criminalizarse; sostiene que la fuerza intimidatoria sobrepasa los límites de actuación del poder ejecutivo y genera un trabajo interminable a los aplicadores de justicia. En este sentido, la criminalización de hechos de escaso valor por parte del legislador, como ocurre en nuestro sistema, se ha realizado para motivar medidas emergentes que tienen la finalidad de garantizar que solo la justicia penal pueda actuar, por ello se asegura la represión por este medio, y se sustrae al ciudadano del ejercicio de las potestades sancionadoras que le corresponden a la administración pública.

En consecuencia, el autor se refiere a la constante práctica por medio de la cual se regulan conductas de escaso valor, las que se convierten en una estrategia del legislador, cuyo objetivo es responder al clamor social de grupos de personas claramente identificados, a través de medidas elaboradas en ausencia de una política criminal adecuada, que provocan el crecimiento desmedido de un sinnúmero de delitos; se obliga a tipificar conductas de poca relevancia social, es decir, a convertirlas formalmente en delitos; no obstante, de que los mismos se encuentran en leyes especiales o en el ordenamiento penal sustantivo, que causan hipertrofia al interior de la administración de justicia, y en ello estamos totalmente en desacuerdo, por utilizar al derecho penal como *prima ratio* para reprimir el delito.

Un ejemplo de nuestros planteamientos lo encontramos en las regulaciones contenidas en la llamada Ley 1943 de 2018 o ley de financiamiento, la cual establece la defraudación o evasión tributaria como un delito subsidiario, que exige cierto resultado en términos económicos, que pone a la DIAN y las demás administraciones tributarias en el papel de *querellantes legítimos o peticionarios especiales*, haciendo que su papel sea

determinante para que la Fiscalía pueda cumplir su función investigadora y acusadora, y que además permite la extinción de la acción penal si el contribuyente se encuentra al día con la administración tributaria.

Como hemos observado con otras regulaciones, como la que se expidió para castigar y prevenir la captación masiva y habitual de dineros del público, las medidas tomadas fácilmente pudieron ser adoptadas a través de decretos o resoluciones administrativas sancionadoras. Como ya se ha reiterado por los expertos en temas de evasión fiscal, serán muy pocos los casos judiciales que realmente existirán por este nuevo tipo penal (Guerrero, 2019). También es probable que la mayoría de sentencias condenatorias por los hechos descritos en la mencionada ley de financiamiento terminen en condenas de muy corta duración, debido a que los procesados se pueden acoger a los mecanismos procesales que establece nuestra normatividad procesa penal o el pago de dineros para quedar a paz y salvo, con lo cual se demuestra que tal como estaba regulado el delito, con las penas que tenía inicialmente establecidas y las sanciones administrativas, se habría podido cumplir los objetivos de control social en nuestro estado de derecho.

Nuevamente cobra importancia en el derecho penal económico, el llamado que se hace por la doctrina y la jurisprudencia a la *última ratio* en la tipificación de delitos y sanciones, como lo afirma el profesor Velásquez (2008), la injerencia penal del Estado solo se justifica cuando es imprescindible para el mantenimiento de su organización política, dentro de los linderos propios de una concepción democrática, ya que todo lo que vaya más allá de dicho confín, sea porque el bien jurídico pueda ser tutelado por otro mecanismo menos gravoso, o porque no requiera de protección alguna, lo encauza por la vía autoritaria y termina, de manera inevitable, en la supresión de los fundamentos democráticos del Estado; así mismo, esa intervención debe ser la mínima posible, por lo cual la consecuencia jurídica imponible solo puede ser también la menor de las probables.

En este sentido, la actuación del ejecutivo plasmada en la ley de financiamiento tendría que haber sido consecuente con los postulados de un derecho penal constitucional basado en los principios de intervención mínima, mediante el cual se busque la máxima eficacia posible por parte del aparato judicial y policial del Estado y con los cuales se puedan sancionar los comportamientos más intolerables para la convivencia social. Es decir, es necesario disponer de un derecho penal más humano, más

respetuoso de la dignidad de la persona y en estado permanente de transformación y de racionalización (Velásquez, 2008).

Como también lo manifiesta Serrano-Piedecabras Fernández (2005), protección eficaz no debe entenderse como protección máxima, ni omnipresente, sino óptima; se trata de dispensar la tutela, que sea imprescindible y necesaria. Tampoco es eficaz el control que se ejerce desde el derecho penal para alcanzar, por sí solo, una sociedad justa e igualitaria como pretendió, por ejemplo, el raciocinio kantiano; más bien, con este se pretende asegurar unas condiciones mínimas de existencia.

Necesariamente debemos tener en cuenta, de acuerdo con el mismo profesor, las necesidades para frenar la tendencia expansiva del derecho penal y tomar en serio el principio de intervención mínima, lo cual obliga a cuestionar ciertas manifestaciones gubernamentales y legislativas que actualmente vivimos. También debemos observar las expresiones de algunos de los movimientos actuales de la teoría del derecho penal y su cristalización político-criminal, que responden a aquello que hemos sostenido y que pueden dar lugar a dobles lecturas; en consecuencia, son necesarias y oportunas cada una de las posiciones que ahora adoptamos respecto a las innecesarias intervenciones del Ejecutivo y el Legislativo en materia tributaria (Carbonell, 2003).

Estamos de acuerdo con la posición que sostienen, en el sentido de que no se puede caer en un derecho penal simbólico, con un incremento normativo instrumental y demagógico, sin una eficacia normativa permanente y limitado coyunturalmente al control de una situación de crisis particular. En efecto, no se puede ampliar la amenaza penal para satisfacer la demanda social de castigo, pues la positivización de la norma no tendría por finalidad su aplicación, sino que iría dirigida a los políticos, posibles electores y opinión pública en general, para demostrar que los gobernantes hacen algo, para que todos los sectores se tranquilicen ante la idea de una más eficaz actuación preventiva del Estado.

Como lo advierte también Terradillos (1991), no se persigue la tutela de bienes jurídicos, sino que los objetivos son otros: la definición de un tipo de individuos como autores, el refuerzo legitimador del poder o la ocultación de deficiencias en la política social, que se pretenden escamotear mediante la huida al derecho penal. Todo ello conduce a que mediante la manipulación política del derecho penal se trate de alcanzar el

consenso de las mayorías, la confirmación de una ideología de la defensa social y la posterior legitimación de determinadas medidas represivas.

2. Sobre el uso del derecho administrativo sancionador

El camino hacia el derecho administrativo sancionador, como la vía más adecuada para reprimir las conductas que atentan contra el orden económico y social se justifica desde diferentes puntos de vista. En un Estado en el que ya se tiene aceptado un doble orden para la imposición de sanciones, penales y administrativas, cada uno con autonomía e independencia, y ambos limitados por los principios y garantías constitucionales, ya no se pueden utilizar los mismos argumentos expuestos hace más de un siglo, mediante los cuales se discutía la idéntica naturaleza jurídica de las infracciones y sanciones, tanto penales como administrativas, y se hacía prevalecer los procedimientos penales sobre los administrativos, entre otras razones, porque los primeros contenían mayores niveles de garantía (Mejía, 2009a).

Creemos que ante conductas que atentan contra el orden económico y social, como la evasión tributaria, no solamente se debe hacer uso del instrumento punitivo por excelencia, que es el derecho penal. Como lo ha manifestado en varias ocasiones la Corte Constitucional, el derecho administrativo sancionador ya no puede ser considerado como un elemento más del derecho penal, sino como una manifestación autónoma e independiente del *ius puniendi* del Estado y que tiene unos objetivos claramente establecidos por la Constitución Política (sentencia C-506, 2002, 3 de julio; sentencia CSJ n.º 51, 1983, 14 de abril).

Las manifestaciones administrativas sancionadoras para las situaciones como las que aquí se plantean son un complemento de las facultades materiales de gestión al servicio de los órganos administrativos, que refuerzan los fines que la Constitución les ha establecido y, en consecuencia, tienen las facultades represivas que le corresponden en caso de desobediencia de su específico ordenamiento jurídico.

Las razones jurídicas de la anterior declaración provienen de la interpretación sistemática que se hace de la Constitución, que fue establecida con una estructura ramificada del poder y en la que se consagraron expresamente funciones independientes para el legislador, el Ejecutivo y para la rama judicial; las potestades que cada uno de ellos desempeña deben tener el fundamento teleológico que inspira todo el ordenamiento

constitucional de acuerdo a su artículo 2.º, lo cual implica, entre otras cosas, una actuación independiente de cada uno de los órganos, integrada por unos principios y garantías constitucionales comunes.

En este orden de ideas, la intervención del Estado a través del derecho penal no corresponde con una interpretación coherente que debió hacerse del ordenamiento jurídico, pues de acuerdo con García Rivas (1996), y en relación con el principio de intervención mínima del derecho penal, debe tenerse en cuenta, en el conjunto del derecho sancionador, que dicho recurso punitivo no puede emplearse en defensa de intereses minoritarios, no necesarios para el funcionamiento del Estado de derecho, al existir la posibilidad de garantizar una tutela suficiente con los demás instrumentos jurídicos, en nuestro caso, aquellos que dispone el Ejecutivo.

Reiteramos nuestro acuerdo con los planteamientos que desde hace varios años ha expuesto el profesor Hernández Quintero (2009), quien ha afirmado que no puede negarse que es un hecho comprobado que el derecho administrativo sancionatorio ha resultado siempre más ágil y efectivo para castigar estos comportamientos que el derecho penal en cuya aplicación son marcadas las dificultades, entre otros factores, por el exagerado culto al formalismo.

Como lo advierte la Corte Constitucional, las potestades administrativas sancionadoras han sido claramente reconocidas, conformando un conjunto de facultades de gestión en cabeza de la administración para la satisfacción de las necesidades generales (C-506, 2002). El papel que actualmente desempeñan los estados contemporáneos, no solo de promoción de los derechos y garantías, sino también como ejecutores de nuevas funciones e interventores en actividades destinadas a las mismas finalidades, hace que esas potestades sancionadoras administrativas deban ser igualmente incrementadas (Santamaría, 1999).

Es decir que hoy se tiene aceptado que la administración posee, junto a sus facultades disciplinarias, amplias potestades tendientes a la realización de los objetivos que para ella tiene establecida la Constitución. Entre ellos, se encuentra la conservación del orden público, lo cual se manifiesta a través de la regulación de actividades y funciones como las de transporte, la conservación del medio ambiente, la comercialización de alimentos, el sistema de cambios internacionales, etcétera. De esta forma, tenemos actualmente unas potestades penales y correccionales que la Constitución ha otorgado a la administración, facultades sancionadoras correctivas y

disciplinarias que tienen la finalidad de asegurar el cumplimiento de las decisiones administrativas, lo que ha sido una clara intención reiterada por la Corte Constitucional (C-853, 2005).

Si eso es así, las facultades otorgadas a la administración, por estar atribuidas a ella, no puede considerarse como un medio de realización abstracta de la justicia, tampoco puede predicarse de ellas las mismas justificaciones de la pena: como la retribución del daño o la reeducación o reinserción social. Se tiene de esta forma, un sistema sancionador de doble vía, en el que se protegen bienes jurídicos relevantes para las sociedades en general, dirigidos a su organización e intereses jurídicos administrativos, que, si bien en algunas ocasiones también son generales, son básicamente instrumentos adecuados a la administración y complementarios a sus demás actividades (Rebollo, 1989). No obstante, en su conjunto, los dos tienden a la satisfacción de los intereses colectivos.

Por estas razones, es necesario realizar una adecuada y real interpretación de la práctica del derecho administrativo sancionador a partir de los postulados constitucionales, especialmente de los principios y garantías que en ella se utilizan acorde con las exigencias de los casos puntuales. De acuerdo con nuestra posición, se deben tomar los principios y garantías directamente de la Constitución, con lo cual se tendría para este orden sancionador una aplicación de garantías equivalentes a las que se utilizan en el derecho penal, pero con una operatividad y desarrollos diferentes Mejía (2009b). Lo que nos llevaría a que la situación en los diferentes procedimientos administrativos sancionadores también sea muy distinta.

Si revisamos con cuidado esa concepción, llegamos a la conclusión de que esta teoría de las potestades sancionadoras es la que mejor se ajusta, no solamente a las necesidades del Estado, sino también a la estructura que debe tener el ordenamiento jurídico. Todo ello permite un sistema sancionador de doble vía, en el que se protegen bienes jurídicos relevantes para la sociedad en general dirigidos a su propia organización y bienes jurídicos, que, si bien en algunas ocasiones también son generales, están orientados principalmente a proteger a la administración; es decir, son instrumentos adecuados a la administración y complementarios a su acción específica. No obstante, en su conjunto, tanto las potestades administrativas como las potestades penales, tienden a la satisfacción de las necesidades generales, teniendo como marco jurídico garantizador la propia Constitución (Nieto García, 2005).

Nuestro planteamiento en torno a la problemática de interpretación de las garantías penales aplicadas al derecho administrativo sancionador tiene como objeto una mejor orientación de la práctica sancionadora; un desarrollo coherente de los principios que se aplican en ella, desde el punto de vista doctrinal, permitirá que en lo sucesivo también la jurisprudencia de los altos tribunales consolide su posición al respecto.

Referencias

- Barba Álvarez, R. (2008). Política de despenalización como medio eficaz para una Justicia penal justa. *Prolegómenos: derechos y valores*, 11(21), 81-88. <https://doi.org/10.18359/prole.2526>.
- Carbonell, J. C. (2003). Alternativas al Derecho Penal. En L. Arroyo Zapatero, U. Neumann, & A. Nieto Marín (Dir.). *Crítica y justificación del derecho penal en el cambio de siglo* (pp. 215-224). Ciudad Real: Ed. Universidad de Castilla-La Mancha, 2003.
- Colombia. 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.
- García Rivas, N. (1996). *El poder punitivo en el estado democrático*. Cuenca: Ed. Universidad de Castilla-La Mancha.
- Guerrero Osorio, C. (2019). *El delito de defraudación o evasión tributaria*. Recuperado de <https://www.asuntoslegales.com.co/analisis/carlos-fernando-guerreroosorio506475/el-delito-de-defraudacion-o-evasion-tributaria-2849653>
- Hernández Quintero, H. (2009). Las pirámides o la captación masiva y habitual de dineros: aspectos jurídicos. En *Reflexiones en torno al fenómeno de las pirámides*. Notas Universitarias. (p. 14). Ibagué: Ed. Universidad de Ibagué.
- Mejía Patiño, O. (2009a). Realismo vs Garantismo en los límites entre el Derecho Penal y el Derecho Administrativo Sancionador. En H. Hernández Quintero H. (dir.). *Cuadernos de derecho penal económico*. Ibagué, Colombia: Ed. Universidad de Ibagué.
- Mejía Patiño, O. (2009b). Aplicación de los principios del Derecho Penal en el Derecho Administrativo Sancionador. En H. Hernández Quintero (dir.): *Cuadernos de derecho penal económico*. Ibagué, Colombia: Ed. Universidad de Ibagué.
- Mejía Patiño, O. (2010). Reflexiones sobre la reforma al delito de captación masiva y habitual de dineros en la emergencia social de noviembre de 2008. En H. Hernández Quintero (dir.): *Cuadernos de derecho penal económico*. Ibagué, Colombia: Ed. Universidad de Ibagué.
- Nieto García, A. (2005). *Derecho administrativo sancionador*. Madrid, España: Ed. Tecnos.

- Rebollo, M. (1989). *Potestad Sancionadora, alimentación y salud pública*. Madrid, España: Ed. Ministerio para las Administraciones Públicas.
- Santamaría Pastor, J. A (1999). *Derecho Administrativo, Volumen II*. Madrid, España: Ed. Centro de Estudios Ramón Areces.
- Sentencia n.º 51 de 1983. Corte Suprema de Justicia de Colombia. Magistrados Ponentes: Manuel Gaona Cruz y Carlos Medellín.
- Sentencia C-506 de 2002. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Marco Gerardo Monroy Cabra.
- Sentencia C-853 de 2005. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Jaime Córdoba Triviño.
- Serrano-Piedecabras Fernández J. R. (2005). *Conocimiento científico y fundamentos del derecho penal*. Bogotá, Colombia: Ed. Gustavo Ibáñez.
- Terradillos Basoco, J. (1991). Pena y Estado. *Función simbólica y objeto de protección del Derecho Penal. Pena y Estado*, (pp. 9-22). Madrid, España: Ed. Promociones y Publicaciones Universitarias.
- Velásquez, F. (2008, 18 de septiembre). Derecho penal y Globalización. Ponencia presentada en la *Décimo Séptima Jornada Laboral de Defensa Pública*. Panamá. Recuperado de http://www.unifr.ch/ddp1/derecho_penal/articulos/a_20080527_34.pdf.

Capítulo 4

La evasión fiscal

María Cristina Solano Ospina*

Una nueva jornada de derecho penal económico, convocada por el doctor Hernando Hernández, nos reúne a pesar del confinamiento por causa de la pandemia de la Covid-19; la Universidad de Ibagué y la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas siguen sin detener su producción académica. Para este encuentro, que corresponde a la XII Jornada, la suscrita se ocupará de hacer algunos planteamientos sobre la evasión fiscal en el sistema penal colombiano. Gracias al coordinador de este grupo, actual decano de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas, hemos logrado vencer los obstáculos que a lo largo de doce años han surgido en esta gran empresa jurídica. El presente artículo recoge, en buena medida, el tema que socializamos en la jornada académica comentada, el cual es resultado de nuestra investigación sobre los retos del derecho penal económico en el siglo XXI.

El artículo 21 de la Ley 1474 de 2011, promulgada con la finalidad de combatir la corrupción, modificó el artículo 313 de la Ley 599 de 2000, actual Código Penal, bajo el siguiente enunciado:

El concesionario, representante legal, administrador o empresario legalmente autorizado para la explotación de un monopolio rentístico, que incumpla total o parcialmente con la entrega de las rentas monopolísticas que legalmente les correspondan a los servicios de salud y educación, incurrirá en prisión de cinco (5) años a diez (10) años y multa de hasta 1 020 000 UVT.

En la misma pena incurrirá el concesionario, representante legal, administrador o empresario legalmente autorizado para la explotación de un mono-

* Abogada de la Universidad Externado de Colombia. Especialista en Derecho Penal y en Criminología. Magíster de la misma universidad. Profesora de tiempo completo de la Universidad de Ibagué en Derecho penal, Introducción al derecho, Sociología y Criminología. Miembro del grupo Zoon Politikon de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Ibagué. Correo: maría.solano@unibague.edu.co. ORCID: 0000-0001-7387-1382

polio rentístico que no declare total o parcialmente los ingresos percibidos en el ejercicio del mismo, ante la autoridad competente. (Ver Decreto 1081 de 2015 y Decreto 124 de 2016.)

La obligación fiscal o tributaria es el vínculo que se establece por ley entre el Estado y la persona natural o jurídica obligada a tributar. Como se trata de una obligación, el Estado puede exigir su cumplimiento de manera coactiva. Los cumplimientos de estas obligaciones fiscales se rodean de condiciones que el sujeto agente debe cumplir, como tiempo, cantidad, entre otras. En el caso del artículo 313 solo se precisa que el delito se perfecciona con el incumplimiento parcial o total de las rentas monopolísticas, destinadas a la salud y la educación, inciso primero, o cuando no declara total o parcialmente los ingresos percibidos, por otros tipos de monopolios, en el caso del inciso segundo.

1. El bien jurídico

Como corresponde a todo estudio dogmático de las figuras típicas de nuestro derecho penal, el bien jurídico constituye el primer elemento a definir. Dicho bien, de rango constitucional, se encuentra en el Título XII de la Carta Política que se ocupa “Del régimen económico y de la hacienda pública”. En este sentido, la protección de este renglón del sistema económico y de la hacienda pública, radica en cabeza del Estado, quien se encarga de la protección de las actividades económicas que, no obstante ser libres, se enmarcan en los límites del bien común.

De igual manera, como lo consagra la Carta Política, y lo desarrolla la ley, la norma protege el orden económico social, mediante reglas orientadas a evitar los abusos que cometan personas que tienen una posición dominante en el mercado nacional. Por consiguiente, para evitar el abuso en materias de explotación comercial de monopolios rentísticos, el Estado interviene en la economía, modulando sus actividades con el fin de proteger los intereses para el cumplimiento de sus funciones. En el caso del delito previsto en el artículo 313 de la Ley 599 de 2000, modificado por el artículo 21 de la Ley 1474 de 2011, el legislador pretende proteger a través de la sanción penal los dineros que se recauden por la explotación de monopolios rentísticos, destinados a la salud y la educación. Es decir que los recaudos por la explotación de dichos monopolios se inviertan como lo determina la ley. Luego, cuando nos referimos al inciso primero debemos

concluir que se trata de un delito pluriofensivo ya que protege no solo el orden económico social, sino la educación y la salud, en los dineros que se deben invertir por quienes han sido beneficiados con la explotación de este tipo de monopolios. En tanto que cuando nos ocupamos del inciso segundo, del multicitado artículo 313 del Código Penal, la protección del bien jurídico se precisa exclusivamente para el orden económico social

En cuanto a la doctrina, está considerada al fraude fiscal como un hecho que perturba la vida social y la económica. Así encontramos una cita de Fernández Méndez de Alba (2015) para quien el injusto de la evasión fiscal como fenómeno social es además económico. Porque conlleva la afectación de dineros productivos que no cumplen su finalidad social, generan situaciones de competencia desleal donde los defraudadores actúan de *free riders*¹, es decir “reducen los ingresos públicos disponibles para la satisfacción de las necesidades sociales”, a la vez que se benefician de esos ingresos. (Fernández, 2015, p.47).

Por último, en el caso colombiano, la ubicación del artículo 313 dentro del listado de delitos contra el orden económico social no deja duda de la naturaleza del bien jurídico que el legislador busca tutelar. Debemos recordar que en las jornadas de derecho penal económico varios expositores han hablado del bien jurídico, por lo que a lo dicho en esas oportunidades nos remitimos. No obstante, merece recordarse la quinta jornada de delitos contra el orden económico, publicada en 2011 en el Cuaderno de Derecho Penal Económico, en el que el profesor Jorge Augusto Lozano Delgado, escribió:

En los delitos económicos, el bien jurídico tutelado de naturaleza mediata, es el orden económico, de claro arraigo constitucional tal como lo señalamos en los cánones transcritos que se constituyen en el mandato en torno del cual gira la regulación de las relaciones económicas a través de mercado. (Lozano, 2011, p. 22).

Sin embargo, debido a la complejidad que tienen los delitos que se ubican bajo el Título X del libro segundo del Código Penal, en cita del profesor Hernando Hernández destaca su concepto de la dificultad que es

¹ *Free rider* es una expresión inglesa utilizada en economía para referirse a aquellos consumidores de bienes o servicios indivisibles, sobre todo públicos, que se benefician de ellos sin pagar contraprestación alguna; así como a la utilización excesiva de algo por el mero hecho de que sea gratuito.

el de congregar bajo el título de delitos contra el “orden económico social, todas las conductas que afectan la gestión intervencionista y protectora del Estado en la economía” (p. 24). Pero, importa destacar en palabras de Hernández Quintero, citadas por Lozano (2011) que:

El lazo de unión entre estos ilícitos lo constituye la vulneración, directa o indirecta de intereses de carácter colectivo y que han tratado de conformar este capítulo tipificando conductas que atacan ese orden económico, a pesar de que parte de ellas solo afectan en proporción mínima o resultan pluriofensivos [...] (p. 25).

Para concluir diremos que el bien jurídico protegido en estos delitos se concreta más allá del orden económico social porque, como lo expusimos en el caso del artículo 313, se ocupa de proteger la salud y la educación, interviniendo en la explotación de los monopolios rentísticos que incumplan con la entrega total o parcial de las rentas destinadas a los dos rublos precisados en la norma. Sin duda, el interés del Estado más que económico es el de proteger esos dos renglones de la economía salud-educación, tan caros al país.

2. Naturaleza del delito de evasión fiscal

El delito de evasión fiscal es una conducta que, como ya lo anunciamos, tiene origen en la regla constitucional, artículo 336 de la Carta Política. Dicha norma no define el monopolio, pero sí lo autoriza como “arbitrio rentístico”, con una “finalidad de interés público” y en virtud de la ley. Concretamente, contempla como tal al de “suerte y azar” con destino exclusivo a la salud y el monopolio de licores con la finalidad de atender estos dos frentes de inversión estatal. Esto es, que para la salud se destinan dineros de los monopolios de “suerte y azar” y el de licores, mientras que para la educación solo el de licores. Siendo tal la importancia de estos ingresos estatales, para el Estado que la Constitución dispone en el inciso sexto que: “La evasión fiscal en materia de rentas provenientes de monopolios rentísticos serán sancionada penalmente en los términos que establece la ley”.

A todo esto, para proteger la actividad monopolística, el legislador ha promulgado los artículos 312 y 313 del Código Penal. En este artículo nos ocupamos, de forma exclusiva, del artículo 313, conocido como evasión fiscal que, como norma de protección del bien jurídico orden

económico social, se ocupa de sancionar, de acuerdo con el inciso primero, a los sujetos que teniendo a cargo: la concesión, la representación legal, ser administrador o empresario de un monopolio rentístico legalmente autorizado, incumplan con la entrega de las rentas para la salud y la educación, y, en el segundo, a los concesionarios, representantes legales, administradores o empresarios legalmente autorizado en cualquier otro monopolio rentístico.

De otro lado, y antes de entrar en el análisis dogmático del artículo 313, haremos una breve referencia histórica a la evasión fiscal.

3. Breve historia

La historia de los impuestos se remonta al antiguo Egipto como primer Estado descentralizado en el mundo, lo que trajo como consecuencia que fueron los primeros en cumplir con la obligación de pagar impuestos. Con la aparición de un Estado unificado en todo Egipto, en torno al año 3100 a. de esta era, los faraones crearon un sistema recaudatorio que cubría el conjunto del país, y que se apoyaba en una burocracia especializada y eficiente.

Al principio era el propio rey el encargado de realizar la recaudación, o, cuando menos, de propiciarla con su presencia. Junto a su corte se embarcaba en una flotilla con la cual recorría el valle del Nilo para trasladar su residencia desde Abydos, en el sur del país, a Menfis, en el norte, y viceversa; era lo que se conoce como el seguimiento de Horus (el rey se consideraba la encarnación del dios halcón Horus en la tierra). Este comportamiento le daba al faraón la ocasión de dejarse ver ante sus súbditos. Las dificultades del viaje se reflejan en el hecho de que, al principio, se hacía solo cada dos años.

Aprovechando la presencia del soberano, comenta Parra (2011), los encargados de llenar las arcas del Tesoro, integrados en un departamento que existía al menos desde la dinastía I, organizaban en cada localidad ceremonias de recaudación, denominadas el recuento del ganado. Tal era su relevancia que se llevaba la cuenta para cada reinado y servían de referencia cronológica. Pero, durante el Imperio Antiguo la corte se sedentarizó y la recaudación fue tomando carácter anual, a la vez que dejaba de estar vinculada al viaje periódico del faraón por el Nilo. No obstante, los funcionarios llevaban la contabilidad de la productividad de los campos y, de esta manera, podían exigir a cada uno de los campesinos, los impuestos

por su productividad. Así que el conocimiento de lo que cada campesino debía cancelar permitió que los fiscales de los faraones recurrieran a las amenazas y al maltrato para que los campesinos pagaran sus tributos.

En recuento de Parra, la recaudación de los impuestos iba siempre acompañada de la coerción y la violencia, o al menos de la amenaza de esta. Los relieves de las mastabas del Imperio Antiguo son muy explícitos. De tal manera que vemos a los escribas tomando nota de las declaraciones que realizan los campesinos, quienes aparecen arrodillados mientras los sujetan con fuerza unos ariscos funcionarios armados de varas y prestos a golpearlos. En muchos casos, al fondo de la escena podemos ver incluso a un campesino más tozudo o mentiroso que el resto, atado a un poste, mientras recibe una ración de palos, bien por haber mentido, bien para sonsacarle la verdad sobre su cosecha (Parra, 2011).

De manera que podríamos seguir trayendo al papel la interesante historia de los orígenes de la recaudación, pero creemos suficiente para motivar e invitar a los lectores a profundizar sobre estos temas de estudio al cual le dedicamos dos de las charlas que se llevarán a cabo en las tradicionales Jornadas de Derecho Penal Económico de La Universidad de Ibagué.

4. La evasión fiscal

En el Diccionario de la Lengua Española la palabra evasión significa “acción o efecto de evadir o evadirse”, esto es, evitar mediante medios que denotan astucia, cumplir con obligaciones. En materia fiscal se suele denominar elusión, que no es otra cosa que una conducta que tiene como propósito eludir las cargas fiscales derivadas de las actividades económicas. De manera puntual, Ochoa León (2014) transcribe el concepto de evasión fiscal del Diep Diep según el cual:

Se entiende por evasión, el hecho de ser contribuyente en alguna forma determinada por la ley, y no cumplir con las obligaciones al respecto. Se da la evasión cuando el sujeto, siendo contribuyente de algún impuesto determinado, y habiendo efectuado operaciones que implican la causación y pago de dicho impuesto, se abstiene de cumplir. Esto sí es violatorio de la ley, puesto que la obligación existe, se ha dado, y el sujeto no cumple con ella. (p.29).

En consecuencia, debemos considerar que de conformidad con la clasificación de los delitos de acción y de omisión (art. 25 del Código Penal), el artículo 313 del Código Penal en sus incisos uno y dos constituyen verdaderas omisiones. Vemos que, en cuanto al inciso primero, la conducta se estructura cuando el sujeto agente se abstiene de hacer entrega de las rentas monopolísticas a su cargo. Y, en cuanto al numeral segundo, cuando no declara total o parcialmente los ingresos percibidos.

Como puede apreciarse, se trata de tipos de omisión propia, puesto que la evasión fiscal se define como el incumplimiento de las obligaciones o contribuciones ordenadas por la ley provenientes de las rentas monopolísticas. Ha de quedar claro que, para efectos punitivos, la evasión no distingue si esta es total o parcial.

La evasión fiscal se encuentra sancionada en algunos códigos penales, bien como delito, tal como ocurre en la legislación colombiana, para la que deriva de los monopolios rentísticos, ora como una infracción de carácter administrativa, cuando se trata de una evasión no proveniente de estos. De tal manera que, tratándose de la infracción administrativa, queda por fuera del derecho penal, pero igualmente digna de reproche y sanción. En nuestro país, la sanción tributaria (administrativa) es la aplicable para las evasiones de dineros no derivadas de los monopolios rentísticos. Como dato curioso a los dineros que provienen del no pago de los impuestos, se suele denominar dinero negro, ya que forman parte de las llamadas ganancias legales, pero no declaradas al fisco².

Ahora bien, entrando en un análisis del tipo penal tenemos que el artículo 313 del Código Penal, modificado por la Ley 1474 de 2011, es de sujeto activo calificado porque dispone que la conducta solo la puede cometer quien tenga la calidad de concesionario, representante legal, administrador o empresario legalmente autorizado para la explotación de un monopolio rentístico, con destino a la salud o la educación, como lo describe el inciso primero. Y en el caso del inciso segundo, el sujeto activo es igualmente calificado, como se dispuso para el inciso primero, autorizado legalmente para la explotación de un monopolio rentístico, sin precisar la finalidad de la explotación económica, como sí lo hace el inciso primero.

De manera que, por tratarse de un sujeto activo calificado nos ocuparemos de definir cada una de las características que debe tener el ac-

² La definición de evasión proviene del diccionario en línea Definición.es.

tor. En primer lugar, encontramos en el Diccionario de la Real Academia que se designa con el término concesionario, “el titular de una concesión administrativa”, que corresponde a quien trabaja en su propio nombre, pero por cuenta de otro u otros. Debe señalarse que la concesión surge de un contrato mediante el cual el Estado concede a una persona (natural o jurídica) la explotación de un bien para beneficio público³. Siguiendo con los sujetos, en segundo lugar, encontramos al representante legal, término con el cual nos relacionamos con mucha frecuencia. Por tal se conoce la persona que actúa a nombre de otro por autorización de la ley. Finalmente encontramos al empresario, que se define como el propietario o directivo de una empresa.

En resumen, el alcance o significado del término que identifica al sujeto activo, en la norma que sometemos a estudio (art. 313), es el que define la lengua española y que acoge la ley y la jurisprudencia.

Continuando con el análisis del artículo 313 del Código Penal, encontramos que las personas definidas en precedencia deben estar legalmente autorizadas para la explotación de un monopolio rentístico. Por tal se entiende el derecho concedido por el Estado a un individuo, grupo o empresa para explotar con carácter exclusivo alguna industria o comercio⁴. Eje central en el tema del monopolio es el artículo 336 de la Carta Política, al cual ya nos hemos referido⁵. En consecuencia, la norma penal en estudio tiene su origen en el mandato de la Carta Política, que como lo recuerda la Corte Constitucional, en sentencia C-108 de 2017, al resolver sobre la exequibilidad de una ley penal, expuso el alcance de la política criminal en esta materia. Entonces, al hablar de la cláusula general de

³ La definición de concesión proviene del diccionario en línea Diccionario ABC.

⁴ La definición proviene del diccionario Oxford Languages and Google.

⁵ Art. 336 de la Constitución Política. Ningún monopolio podrá establecerse sino como arbitrio rentístico, con una finalidad de interés público o social y en virtud de la ley. La ley que establezca un monopolio no podrá aplicarse antes de que hayan sido plenamente indemnizados los individuos que en virtud de ella deban quedar privados del ejercicio de una actividad económica lícita. La organización, administración, control y explotación de los monopolios rentísticos estarán sometidos a un régimen propio, fijado por la ley de iniciativa gubernamental. ***Las rentas obtenidas en el ejercicio de los monopolios de suerte y azar estarán destinadas exclusivamente a los servicios de salud. Las rentas obtenidas en el ejercicio del monopolio de licores estarán destinadas preferentemente a los servicios de salud y educación.*** La evasión fiscal en materia de rentas provenientes de monopolios rentísticos será sancionada penalmente en los términos que establezca la ley. El gobierno enajenará o liquidará las empresas monopolísticas del Estado y otorgará a terceros el desarrollo de su actividad cuando no cumplan los requisitos de eficiencia, en los términos que determine la ley. En cualquier caso, se respetarán los derechos adquiridos por los trabajadores.

competencia normativa afirmó que corresponde al Congreso de la República la enunciación penal y con ello reiteró su postura sobre el poder de definición. Además, enfatizó que es la facultad de desplegar políticas públicas, como fijar la política criminal del Estado, determinar los bienes jurídicos que merecen protección penal, el tipo y monto de las sanciones y el respectivo procedimiento, entre otras facultades.

Sin embargo, existen para el legislador, no desde la facultad sino desde el deber u obligación, emitir leyes cuando se trate de desarrollar mandatos constitucionales como es el caso del artículo 336 de la Constitución Política y, a manera de ejemplo, el artículo 42 inciso sexto que ordenó penalizar la violencia intrafamiliar.

Una vez establecida la estructura legal del monopolio nos ocuparemos de definir el término no solo desde el lenguaje común, sino del jurídico. Al tratarse de la primera definición, esto es la gramatical, se considera monopolio a una estructura de mercado con un solo oferente de un bien o servicio, es decir, que una sola empresa es la que domina el mercado. De tal manera que los consumidores tienen que aceptar las condiciones que impone el oferente. Este sistema de mercado se caracteriza por tener un único producto/vendedor, lo cual permite identificar su segunda característica la cual es la decidir el precio y la cantidad que circula en el mercado. A lo anterior se suma la ausencia de productos sustitutos y, finalmente, estar absolutamente reglado no solo respecto de la legalidad, sino de lo tecnológico y de la protección al medio ambiente. Pensemos en los licores como el aguardiente que se produce en los departamentos de Colombia.

Por la naturaleza, de este tipo de explotación económica quien tiene un monopolio está al tanto que carece de competencia en el precio y la cantidad del mercado; por eso se glosa que el monopolista tiene *poder de mercado*. Dicho poder le permite incrementar los precios y disminuir la cantidad del producto circulante para obtener mayores utilidades. Empero, la anterior afirmación no resulta tan cierta cuando el monopolio contempla limitaciones al posible abuso del monopolista. Un mercado abusivo en materia de aguardiente, siguiendo con nuestro ejemplo, llevaría a la clientela a evitar su consumo y recurrir a licores de importación que se regulan solo por el mercado.

Llegando a este punto, nos preguntamos por las razones para que un Estado faculte los monopolios. Se sabe que muchos países cuentan con

leyes que los prohíben como actividades de libre decisión y que solo los autorizan con fuertes reglamentaciones legales. Solo para ejemplificar, encontramos en Suramérica que Argentina, Bolivia, Brasil, Paraguay, Perú y Venezuela autorizan los monopolios con restricciones legales (Base de datos políticos de las América, 1998).

Se justifican, cuando se requiere proteger la inversión en innovación y desarrollo, para que inventores logren objetivos que benefician al país. Tal sería el caso de un medicamento, de gran eficacia para combatir una enfermedad, que sin duda se considerara necesario que el fabricante mantenga la explotación exclusiva por un periodo de tiempo. En este caso pensemos que en Colombia un investigador descubre la vacuna para la Covid-19 y debe explotarla, se justifica que la comercialice en forma exclusiva, por un tiempo, antes de permitir la competencia del mercado generada por otras farmacéuticas. La finalidad es que recupere lo invertido y motivarlo en esta gran labor. Se habla en estos casos de monopolio temporal. Pero lo más recurrente es que en materia de monopolios estos tengan un carácter público o estatal que consiste en que el Estado concede la explotación de un determinado bien o servicio. En estos casos, la calidad, los precios y el mercado se encuentran controlados.

5. Monopolios rentísticos

Desde el punto de vista económico, el monopolio tiene como principal característica su condición de exclusividad o, como lo señala la Corte Constitucional, (Sentencia C-316 de 2003), la primacía que tiene una persona jurídica, pública o privada para realizar una actividad y además controlar el mercado, como igualmente lo habíamos señalado. Ahora bien, la Constitución de 1991 consagra la exclusividad de los monopolios en cabeza del Estado, como ocurre con los monopolios rentísticos de juegos y azar. No obstante, la Constitución prohíbe las prácticas monopolísticas al calificarlas de contrarias a la libertad económica y a la libre competencia que pregona el artículo 333 de la Carta Política ya citado; los tolera cuando tienen como finalidad el interés público.

Al rememorar la historia de los monopolios rentísticos, la sentencia citada, se refirió al tratamiento de estos en la Constitución de 1886 la cual, a partir del acto legislativo n.º 3 de 1910, autorizaba el establecimiento de monopolios mediante la ley, pero con la connotación de que se constituyeran como arbitrio rentístico, con la titularidad exclusiva

del Estado⁶ y siempre que hubiesen sido plenamente indemnizados los individuos que, en virtud de la legislación, quedarán privados del ejercicio de una actividad económica lícita. Y agrega que, aunque la Constitución de 1991 mantuvo la misma tesis, introdujo algunas precisiones como la de que los monopolios rentísticos solo eran posibles cuando tuvieran un interés público o social. Lo cual permitió afirmar que en los monopolios de juego y azar las rentas debían tener como destino exclusivo los servicios de salud y los monopolios de licores también, tener como destino la salud y la educación.

A lo anterior, la Corte puntualizó que la organización, administración, control y explotación se someterían a la ley de iniciativa gubernamental y por supuesto exigió la penalización de la evasión fiscal de las rentas provenientes del monopolio. Finalmente, autorizó al gobierno a enajenar y liquidar las empresas monopolísticas cuando no cumplan con los requisitos esenciales. En estos casos se les otorgará a terceros el desarrollo de esas actividades. Sin embargo, se mantuvo una suspicacia hacia la radicación de estos monopolios en cabeza de las entidades territoriales, debido a la corrupción y desconfianza que se decía existía para la época. Al final se decidió que solo el Estado es su titular, pero además sometidos a una fuerte regulación legal.

Recuerda la Corte Constitucional en la sentencia C-316 de 2003 que:

En el siglo pasado y aun a comienzos del actual era usual considerar que el establecimiento de un monopolio en favor del Estado constituía una fórmula efectiva para arbitrar recursos fiscales. La teoría económica contemporánea ha demostrado que lo mismo puede conseguirse con la aplicación de impuestos específicos sobre el consumo de los bienes y servicios correspondientes. Más aún, la práctica en Colombia y en otros países ha demostrado con creces que esta segunda opción es claramente superior a la primera, tanto en términos de eficiencia económica como de la magnitud de los recursos que puede obtener el Estado.

Basta con detenerse a observar lo que ha sucedido con muchas de las licorerías departamentales, en las que el crecimiento burocrático, la ineficiencia y la corrupción han conducido a que, al tiempo que se cargan altos precios al consumidor, se obtiene un exiguo margen neto de recursos para la entidad territorial respectiva.

⁶ Sobre el tema se pronunció en su oportunidad la Corte Suprema de Justicia en las sentencias del 19 de julio de 1945 (M.P. Ramón Miranda), 9 de abril de 1970 (M.P. Hernán Toro Agudelo) y 24 de julio de 1970 (M.P. Hernán Toro Agudelo).

[...]

por esta razón, se propone eliminar de la constitución la posibilidad de establecer monopolios como arbitrios rentísticos. Lo anterior no significa que en actividades como la producción de licores o los juegos de azar se permita una absoluta libertad económica, sin salvaguarda alguna de la salud pública, los dineros de los participantes en los juegos de azar y los ingresos fiscales de los departamentos.

Por consiguiente, se precisó que el monopolio rentístico, tal como lo sostuvo esta Corporación,

Es un instrumento que protege la explotación de determinadas actividades económicas para que el Estado se procure cierto nivel de ingresos con el fin de atender sus obligaciones. Para el Estado la finalidad del monopolio no es excluir la actividad económica del mercado sino reservarse una fuente de recursos económicos que le reporte su explotación. (Sentencia C-540 de 2001).

Para hacer realidad esta forma de explotación económica, el Congreso expidió la Ley 643 de 2001, que fijó el régimen para los monopolios rentísticos de juego de suerte y azar, y señaló cómo debían operar. En su artículo 1.º Precisó:

Artículo 1. Definición. El monopolio de que trata la presente ley se define como la facultad exclusiva del Estado para explotar, organizar, administrar, operar, controlar, fiscalizar, regular y vigilar todas las modalidades de juegos de suerte y azar, y para establecer las condiciones en las cuales los particulares pueden operarlos, facultad que siempre se debe ejercer como actividad que debe respetar el interés público y social y con fines de arbitrio rentístico a favor de los servicios de salud, incluidos sus costos prestacionales y la investigación.

En sentencia del Consejo de Estado 2012-00191 del 12 de octubre de 2017 con ponencia de Julio Roberto Piza Rodríguez, al considerar la situación de los monopolios de suerte y azar, se dijo que:

Con fundamento en el artículo 336 de la Constitución Política, el artículo 1.º de la Ley 643 de 2001 define el monopolio rentístico de juegos de suerte y azar como *“la facultad exclusiva del Estado para explotar, organizar, administrar, operar, controlar, fiscalizar, regular y vigilar todas las modalidades de juegos de suerte y azar, y para establecer las condiciones en las cuales los particulares pueden operarlos, facultad que siempre se debe ejercer como actividad*

que debe respetar el interés público y social y con fines de arbitrio rentístico a favor de los servicios de salud, incluidos sus costos prestacionales y la investigación” —se resalta—.

Así, entonces, acorde con esta ley, “*por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar*”, en los juegos de suerte y azar una persona (jugador), realiza una apuesta o paga por el derecho a participar en un sorteo a otra persona (operador), que ofrece a cambio un premio, en dinero o en especie, el cual ganará si por azar o casualidad resulta ganador. La suscripción del contrato, esto es, la adquisición del derecho a participar está precedida de la garantía de que el oferente estará en capacidad de pagar el premio, si es que la incertidumbre se consolida a su favor (arts. 2282 y 1498, C.C.). En particular, cuando el derecho a participar se sustenta en el artículo 336 de la Carta, el que otorga al Estado el monopolio de los juegos de suerte y azar.

El artículo 2 de la citada ley trata de titularidad bajo el siguiente enunciado:

Artículo 2. Titularidad. Los departamentos, el Distrito Capital y los municipios son titulares de las rentas del monopolio rentístico de todos los juegos de suerte y azar, salvo los recursos destinados a la investigación en áreas de la salud que pertenecen a la nación.

El monopolio rentístico de juegos de suerte y azar será ejercido de conformidad con lo dispuesto en la presente ley. La explotación, organización y administración de toda modalidad de juego de suerte y azar estará sujeta a esta ley y a su reglamentación, expedida por el Gobierno Nacional, la cual es de obligatoria aplicación en todo el territorio del país, cualquiera sea el orden o nivel de gobierno al que pertenezca la dependencia o entidad administradora bajo la cual desarrolle la actividad el operador. La vigilancia será ejercida por intermedio de la Superintendencia Nacional de Salud.

Parágrafo. Los distritos especiales se regirán en materia de juegos de suerte y azar, por las normas previstas para los municipios y tendrán los mismos derechos.

También, la ley en su artículo 3.º se encarga de establecer los principios que rigen la explotación, organización, administración, operación, fiscalización y control de juegos de suerte y azar. Dichos principios son los de finalidad social prevalente, transparencia, racionalidad económica en la operación y vinculación de la renta a los servicios de salud. Sobre

estos temas la Corte ha precisado que, tanto el interés público como los requisitos de eficiencia impuestos a los juegos de suerte y azar, deben contribuir eficazmente a la subvención del servicio público de salud, de sus obligaciones prestacionales y pensionales y por esto deben ser transferidos a ellos.

Debe precisarse que, sin que constituya un desconocimiento de la titularidad del monopolio en cabeza del Estado, es posible establecer distintas modalidades de operaciones a través de terceros, pero sin desconocer el artículo 336 político. En consecuencia, el tribunal constitucional precisó que eran operadores directos los departamentos, el Distrito Capital por medio de las empresas industriales y comerciales, y las sociedades de capital público (art. 6 de la Ley). A este selecto grupo se habían incorporado las sociedades de economía mixta, pero fueron rechazadas en la sentencia C- 316 de 2003. De manera similar, en el artículo 7 se autorizaron operaciones por intermedio de terceros, pero a través de personas jurídicas, mediante contratos de concesión u otros contratos previstos en la Ley 80 de 1993, celebrados con entidades territoriales o con las sociedades de capital público, autorizado para la explotación de los monopolios (Sentencia C-1114 de 2001).

Sobre el punto, la Corte Constitucional concluye que la titularidad del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar solo es de competencia del Estado y, por lo tanto, la iniciativa de los particulares está excluida de los mismos. Sin embargo, la explotación de los monopolios orientada al cumplimiento de los fines del Estado puede hacerse a través de dos modalidades, operaciones directas o a través de terceros, sin que la modalidad elegida le haga perder al Estado la titularidad del monopolio. Seguidamente, preguntamos por el destino que deben tener las rentas del monopolio de los juegos y azar, que por mandato constitucional estaban destinados a la salud.

La Corte Constitucional resolvió esta inquietud en la sentencia C-316 de 2003, al sostener que, si bien es cierto que todos los dineros percibidos por el ejercicio de los juegos de suerte y azar constituían renta, no por este hecho debían ser destinados con exclusividad a la salud. La razón que expuso la Corte es que en el trasfondo de ello existen actividades necesarias para el ejercicio monopolístico, tales como “operación, administración, el pago de tributos y el valor de los premios que se entregan a los apostadores” (Sentencia C-316, 2003) Luego, no todos los dineros recaudados por

motivo de la explotación del monopolio debían aplicarse a la salud, pues el ejercicio de la actividad monopolística exigía inversiones diferentes a la salud, pero necesarias para la marcha del monopolio.

Por lo tanto, la Corte consideró que:

Lo dispuesto por el inciso 4 del artículo 336 de la Constitución debe interpretarse de manera razonable, tal como esta Corporación lo ha sostenido, toda vez que “una concepción absoluta de esa destinación llevaría al absurdo de que no les sería permitido atender, con los recursos provenientes de su objeto, los gastos indispensables para su propio funcionamiento o para el pago de los impuestos, tasas y contribuciones a su cargo”. (Sentencia C-587 de 1995).⁷

En cuanto a la renta, dentro del margen de configuración que tiene el legislador, la fijó en un porcentaje sobre los ingresos brutos de cada juego. Además, estos ingresos deben ser consignados en una cuenta especial mientras se da la transferencia al sector salud, en los términos definidos en la ley. En el caso de las loterías es del 12 %. Ahora bien, cuando no se dé la rentabilidad se da aplicación al inciso 7 del artículo 336 constitucional. Por último, los excedentes que se generen en el ejercicio de esa actividad deben destinarse indefectiblemente al sector de la salud, pues, en caso contrario, se desconocería el estatuto fundamental.

En cuanto a la educación, se destinan rentas provenientes de los licores, pero no con exclusividad porque estas se comparten con los servicios de salud. En efecto, la Ley 1816 de 2016 tiene como objeto monopolístico obtener recursos para que los departamentos cuenten con dinero que les permita cumplir con la finalidad social, educación y salud. El artículo 2 de la ley en comento precisa el concepto y la finalidad del monopolio como arbitrio rentístico sobre los licores destilados. Textualmente acota:

Artículo 2.º—Definición y finalidad. El monopolio como arbitrio rentístico sobre los licores destilados se define como la facultad exclusiva del Estado para explotar directamente o a través de terceros la producción e introducción de licores destilados y para organizar, regular, fiscalizar y vigilar la producción e introducción de licores destilados en los términos de la presente ley.

La finalidad del monopolio como arbitrio rentístico es la de reservar para los departamentos una fuente de recursos económicos derivados de la

⁷ En el mismo sentido se puede consultar la Sentencia C-1191 de 2001, ya citada.

explotación de actividades relacionadas con la producción e introducción de licores destilados. En todo caso, el ejercicio del monopolio deberá cumplir con la finalidad de interés público y social que establece la Constitución Política⁸.

A su turno, el artículo 3 de la Ley 1816 de 2016 trata la situación del alcohol potable con destino a la fabricación de licores. Y en su texto leemos:

Artículo 3.º—Monopolio sobre alcohol potable con destino a la fabricación de licores. Las normas relativas al monopolio como arbitrio rentístico sobre licores destilados consignadas en la presente ley se aplicarán al monopolio como arbitrio rentístico sobre alcohol potable con destino a la fabricación de licores en lo que resulten aplicables y siempre que no haya disposiciones que se refieran expresamente a este último. En cuanto al alcohol no potable, el legislador ha considerado que este no será objeto del monopolio. (art. 15 de la Ley 2005 de 2019). El ejercicio monopolístico está autorizado a las asambleas departamentales por iniciativa de los gobernadores sustentada en la conveniencia económica y rentística. En caso de que los gobernadores no consideren conveniente la creación del monopolio rentísticos estos serán gravados con el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares. La misma norma advierte a los departamentos que no pueden permanecer simultáneamente al monopolio y al régimen impositivo. Otras decisiones en torno al monopolio de licores imponen obligaciones a los entes departamentales en torno al manejo de estos, que no son del caso traer a este ensayo. (art. 4, Ley 1816 de 2016).

En cuanto al inciso segundo del artículo 31, el estudio que hasta el momento se ha adelantado se refiere a la no declaración de los ingresos

⁸ PAR. 1.º—(Modificado). * Los vinos, aperitivos y similares serán de libre producción e introducción, y causarán el impuesto al consumo que señala la ley. *(Nota: Modificado por la Ley 2005 de 2019 artículo 14)

PAR. 2.º—El Gobierno Nacional, en desarrollo de la potestad reglamentaria y teniendo en cuenta las normas técnicas del Ministerio de Salud y Protección Social definirá la gama de productos incluidos en las categorías de licores destilados, vinos, espumosos o espumantes, aperitivos y similares, así como de alcohol potable, para los efectos de esta ley. Hasta que se expida ese reglamento se aplicarán las definiciones correspondientes contenidas en el Decreto 1686 de 2012.

PAR. 3.º—Entiéndase por licor destilado la bebida alcohólica con una graduación superior a 15 grados alcoholimétricos a 20° C, que se obtiene por destilación de bebidas fermentadas o de mostos fermentados, alcohol vínico, holandas o por mezclas de alcohol rectificado neutro o aguardientes con sustancia de origen vegetal, o con extractos obtenidos con infusiones, percolaciones o maceraciones que le den distinción al producto, además, con adición de productos derivados lácteos, de frutas, de vino o de vino aromatizados.

percibidos, por los sujetos concesionario, representante legal, administrador o empresario legalmente autorizado. En este caso, no se precisa la clase de monopolios rentísticos protegidos por la sanción penal cuando no se declaren total o parcialmente los ingresos, quedando claro que se debe tratar de otros rentísticos, con fines diferentes a salud y educación.

Ejemplos relevantes de monopolios en Colombia son los siguientes: Aerolínea Avianca (teniendo el monopolio hacia determinados vuelos), Ecopetrol (explotación de un recurso energético para el Estado), Grupo Aval, Nacional de Chocolates, Grupo Santo Domingo, Coltabaco, Organización Ardila Lülle.

Existen, en el pasado, otros ejemplos de monopolios que ya no lo son. Se puede citar la extracción petrolera que el Estado actualmente comparte con particulares. Colombia ha ido dejando el sector privado la explotación de los recursos naturales. A manera de ejemplo encontramos que en 1928 se entregó por primera vez en arriendo las minas de esmeraldas de Muzo, símbolo de poder político y económico en todo el altiplano cundiboyacense; en 1977 el Gobierno vendió el 46,58 % de participación que tenía en la mina de níquel de Cerro Matoso (Córdoba), una de las más grandes del mundo. En el año 2006 se llevó a cabo una de las operaciones más grandes del sector minero: el Estado vendió la mitad que le pertenecía de la mina de carbón de El Cerrejón. En Manaure, la explotación más grande de Colombia, no hay acuerdo entre indígenas y gobierno. En este municipio guajiro se produce alrededor de 300 000 toneladas anuales de sal, pero el potencial es de un millón, que podrían ser exportadas, pero la falta de acuerdo ha impedido la explotación y exportación del producto.

Finalmente, siendo los monopolios una actividad exclusiva del Estado, la ley puede autorizar que su operación se desarrolle por medio de personas públicas o privadas. Esta decisión no cambia la naturaleza pública del monopolio, sino que puede ser operado por el Estado o por intermedio de otros sujetos que bien pueden ser particulares. El Estado en estos casos celebra contratos en los términos del numeral 4 del Estatuto General de la Contratación de la Administración Pública (Ley 80 de 1993).

5.1 La sanción

El inciso primero del artículo 313 precisa la pena para quien adecue su conducta al tipo penal, este incurrirá en prisión de cinco a diez años

y multa hasta 1 020 000 UVT o Unidad de Valor Tributario, que es una unidad referencial que representa un valor en pesos colombianos y que es actualizada por la DIAN según la inflación del año. Como debe deducirse, este valor sirve para ajustar los impuestos, que se actualicen anualmente sin necesidad de cambiarlos cada año y de este modo mantener su valor adquisitivo. A manera de ejemplo, la UVT para el 2020 se debió calcular a partir del valor que tenía en 2019 que era de \$34 270, a cuya suma del índice al consumidor de ingresos medios de los últimos doce meses, con corte al primero de octubre según el Estatuto Tributario. De acuerdo con el Índice de Precios al Consumidor (IPC), al 31 de octubre de 2019, para ingresos medios fue de 3.9 %, lo que permitió un incremento de \$1336,53, para fijarse en \$35 607 (Resolución de la DIAN 000084, 2019)

En cuanto a las utilidades de la UVT se encuentran las de mejorar los ingresos de los trabajadores, calcular los valores de la tributación y otras que tienen que ver con el mejoramiento de los monopolios.

Finalmente, creemos que esta breve referencia al artículo 313 de la Ley 599 de 2000, modificada por la Ley 1474 de 2011 artículo 25, debe servir para motivar a los lectores a profundizar en estos delitos que, aunque aparezcan olvidados en el listado de comportamientos sancionables penalmente, bien merecen ser considerados porque no son otra cosa que manifestaciones en la lucha contra la corrupción.

Referencias

- Base de Datos Políticos de las Américas. (1998). *Restricciones de la acumulación privada y monopolios*. Recuperado de <https://pdba.georgetown.edu/Comp/Comercio/Domestico/monopolios.html>.
- Colombia. Ley 80 de 1993. Por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública.
- Colombia. Ley 599 de 2000. Por la cual se expide el Código Penal.
- Colombia. Ley 643 de 2001. Por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar.
- Colombia. Ley 1474 de 2011. Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública.
- Colombia. Ley 1816 de 2016. Por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de licores destilados, se modifica el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y se dictan otras disposiciones Colombia.

- Resolución 000084 de 2019. Dirección de Aduanas e Impuestos Nacionales, DIAN. Por la cual se fija el valor de la Unidad de Valor Tributario (UVT) aplicable para el año 2020. Recuperado de <https://incp.org.co/Site/publicaciones/info/archivos/resolucion-000084-dian.pdf>.
- Concesión. (2020). En *Definición ABC*. Recuperado de <https://www.definicionabc.com/derecho/concesion.php#:~:text=El%20objetivo%20de%20la%20concesi%C3%B3n,considerados%20esenciales%20para%20su%20bienestar%2C>
- Concesionario. (2020). En *Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española*. Recuperado de <https://dle.rae.es/concesionario?m=form>
- Constitución Política de Colombia. (1991). Bogotá, Colombia: Legis.
- Evasión. (2020). En *Definición.es*. Recuperado de <https://definicion.de/evasion/#:~:text=Evasi%C3%B3n%2C%20del%20lat%C3%ADn%20evas%C4%ADDo%2C%20es,referirse%20a%20la%20fuga%20carcelaria>.
- Evasión. (2020). En *Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española*. Recuperado de <https://dle.rae.es/evasi%C3%B3n?m=form>
- Fernández Méndez De Andes, F. (2015). *Fraude y elusión fiscal*. Recuperado de http://www.notariado.org/liferay/c/document_library/get_file?folderId=12092&name=DLFE-140219.pdf
- Lozano Delgado, J. A. (2011). El bien jurídico tutelado en los delitos contra el orden económico. H. Hernández Quintero (Coord.). Hernández Quintero, H. A., Mejía Patiño, O., Lozano Lopera, J., Lozano Delgado, J. A., Cardona, J. C., Bonilla Villalobos, L. M., & Aza Murcia, J. M. (2011). *Cuadernos De Derecho Penal Económico n.o 5 Lavado de activos y delitos afines*. (p. 262). Ibagué: Universidad de Ibagué.
- Ochoa León, M. (2014). Elusión o evasión fiscal. *Revista Iberoamericana de Contaduría, Economía, Administración, RCEA*,3(5), 18-46.
- Parra, J. M. (2011). *La historia empieza en Egipto*. Barcelona, España: Crítica.
- Sentencia C-587 de 1995. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: José Gregorio Hernández Galindo.
- Sentencia C-540 de 2001. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Jaime Córdoba Triviño.
- Sentencia C-1114 de 2001. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Álvaro Tafur Galvis.
- Sentencia C-316 de 2003. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Jaime Córdoba Triviño.
- Sentencia C-108 de 2017. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Luis Ernesto Vargas Silva.
- Sentencia 2012-00191 de 2017. Consejo de Estado. Magistrado Ponente: Julio Roberto Piza Rodríguez.

Capítulo 5

El delito tributario de ejercicio ilícito de monopolio rentístico¹

Carlos F. Forero Hernández*

Como lo enseña la experiencia, las acciones que se adopten para prevenir un ilícito siempre reportará mejores resultados que los que se derivan de la más exitosa investigación, con el natural desgaste de la administración de justicia y de quienes de una u otra forma participan en ella. Por eso, mantiene su vigencia la máxima de que es mejor prevenir que sancionar (Hernández Quintero, 1995, p. 93).

Presentación

Como lo muestran las noticias, en los últimos años se ha identificado un buen número de realización de actividades ilegales de juegos de suerte y azar (Caracol Radio, 2021). Tal situación se identifica con el punible de ejercicio ilícito de actividad de monopolio de arbitrio rentístico.

* Abogado egresado de la Universidad de Ibagué. Contador público de la Universidad San Martín (Bogotá). Diplomado en tributación del Colegio de Contadores Públicos de Colombia CONPUCOL (Armenia). Especialista en derecho administrativo de la Universidad de Ibagué. Magíster en derecho administrativo de la Universidad Libre (Pereira). Candidato a doctor en derecho público de la Universidad Santo Tomás (Tunja). Docente del programa de Derecho de la Universidad de Ibagué. Docente tanto de la Maestría en Derecho con énfasis en Derecho Público y Derecho Privado como de la Especialización en Derecho Penal de la Universidad de Ibagué con el módulo derecho penal tributario. Docente de la Especialización en Derecho Administrativo de la Corporación Universitaria del Caribe CECAR (Sincelejo) con el módulo derecho tributario. Autor del libro *Estudios de derecho penal tributario* publicado por Ediciones Unibagué (2021). También ejerce como asesor tributario con énfasis en procedimientos de discusión gubernativa y en procesos contenciosos administrativos. Integrante del Grupo de Estudios de Derecho Penal Económico (GEDPE), inscrito en el Grupo de Investigación Zoon Politikon de la Universidad de Ibagué. Editor de la revista *Dos mil tres mil* de la Universidad de Ibagué. carlos.hernandez@unibague.edu.co. ORCID: 0000 -0002-9108-2413.

¹ El presente texto forma parte de la investigación “Retos del Derecho Penal Económico en el siglo XXI: especial referencia al caso colombiano”, adscrito al Grupo Zoon Politikon con código 20-031-SINT de la Universidad de Ibagué

Es un ilícito que afecta de manera negativa a las finanzas del Estado, específicamente, hace que dificulte el cumplimiento adecuado de las reglas de dirección e intervención del Estado en la economía.

Conviene señalar que detrás de este ejercicio ilegal hay sofisticadas organizaciones criminales, como un fenómeno que ha venido ganando terreno día a día. Por lo anterior, la doctrina del derecho penal económico, entre ellos Hernández Quintero (2015), ha reconocido la necesidad de concientización de las realidades que atentan contra el orden económico y social, así como la conveniencia de su regulación jurídico-penal.

En esta nueva oportunidad he seleccionado el tema *El delito tributario de ejercicio ilícito de monopolio rentístico*. Dicho comportamiento ilícito se encuentra tipificado en el Título X, capítulo primero, artículo 312, del Código Penal colombiano (Ley 599, 2000), modificado por el artículo 18 de la Ley 1393 de 2010 (por la cual se definen rentas de destinación específica para la salud y otras disposiciones), como delito contra el orden económico social.

La exposición del tema se distribuirá en tres grandes partes. La primera, las características de monopolios rentísticos en Colombia. La siguiente, los antecedentes legislativos de la conducta punible de ejercicio ilícito de actividad de monopolios rentísticos. Finalmente, el análisis dogmático del citado ilícito, haciendo una aproximación crítica respecto del rito penal aplicable frente a este punible.

1. Los monopolios como arbitrios rentísticos en Colombia

Como ubicación del tema es pertinente abordar, aunque no en forma exhaustiva, por supuesto, la noción de monopolio, así como las características de monopolios como arbitrios rentísticos en Colombia.

De conformidad con nuestra Constitución Política de 1991, Colombia tiene una economía de mercado la cual parte de la libertad de empresa, de la iniciativa privada, la libertad de competencia (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-263, 2011), desde luego con posibilidad de intervención por parte del Estado en caso de existir distorsiones o disfuncionalidades (Forero Hernández, 2019a).

Se afirma que la libertad de competencia dentro de las economías de mercado dinamiza el proceso económico de productos y servicios, procurando el mayor beneficio para los productores y consumidores que son los agentes de derecho económico. Tal dinamización de procesos constituye una gran contribución al desarrollo social y económico del país. De

hecho, su núcleo esencial está en la posibilidad de acceder al mercado sin barreras injustificadas (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-150, 2003). Por eso tiene razón la Corte Constitucional al señalar que “la libre competencia económica promueve de la mejor manera los intereses de los consumidores y el funcionamiento eficiente de los diferentes mercados” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-535, 1997, p.21).

Por su parte, la Corte Constitucional en la Sentencia C-150 de 2003 ha concluido que la libre competencia, además de ser un derecho (aunque algunos estudiosos consideran que no lo es), se identifica con la interacción de la oferta y la demanda respecto de la fijación de los precios de bienes y servicios. Es pertinente citar un apartado sobre esta conclusión:

La Corte subraya que la Constitución define la libre competencia como un derecho, una de cuyas consecuencias consiste en que, en condiciones de mercado, ninguno de los actores puede fijar de manera arbitraria el precio de los bienes o servicios disponibles para la compra o la venta, sino que su precio es consecuencia de la interacción de la oferta y la demanda. De esa forma, el sistema de precios depende de un equilibrio impersonal, que resulta de esta misma interacción, y no de los intereses o de los caprichos de algunos de los actores económicos (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-150, 2003, p. 33).

Se comparte la explicación de Peña Nossa (2014) al señalar que la libre competencia alude a la posibilidad de entrar en el mercado y participar en este en iguales condiciones. Lo anterior implica que cualquier particular “podrá constituir su propia empresa, sin que sea necesaria la intervención estatal en la misma, pues cada persona tiene la libertad de escoger la actividad que quiera realizar, siempre y cuando atienda a los principios del bien común y del orden público” (Peña Nossa, 2014, p. 5). El objetivo principal de la libre competencia es precisamente promover o incentivar la competencia entre las empresas existentes en la economía, así como la calidad de bienes y servicios a un bajo precio.

No menos importante es señalar que para que los mercados funcionen de manera eficiente resulta indispensable y conveniente que exista competencia, donde los productores estén dispuestos a producir bienes y servicios que los consumidores requieran. Es por ello que algunos economistas afirman que no es conveniente que el Estado intervenga mucho

en las competencias, pero sí a los monopolios que son bien distintos dado que estos dificultan (o imposibilitan, para algunos) que el mercado alcance los niveles de eficiencia o, como advierte Ventura González (1998), “afectan el libre juego de la oferta y de la demanda perjudicando a los consumidores” (p. 25).

Lo anterior tiene estrecha relación con el estudio de la determinación del precio de una economía social de mercado. Es en este evento de determinación del precio, de acuerdo con Quiroga Natale (2014), que parte de establecer en cuál escenario de competencia se encuentra el conjunto de bienes o servicios que se pretende demandar a través de la celebración de negocios jurídicos. De esta manera, si en la economía tiene pluralidad de oferentes y demandantes y ninguno detenta poder de economía (o mercado), el precio del mercado resulta en un plano de igualdad respecto del excedente del consumidor y productor, logrando así un (relativo) equilibrio.

De ahí que el estudio de la pluralidad de oferentes y demandantes en una economía está asociada al campo de análisis de la competencia perfecta, la cual se identifica con el de mercado perfecto. Y será competencia perfecta cuando hay muchos compradores y vendedores de este bien o servicio que pueden intercambiar entre sí con facilidades de información, sin que ningún vendedor o comprador tenga el poder o capacidad para la determinación por sí solo el precio al cual ha de venderse o comprarse (el bien o servicio). Claro está que el productor de bienes o servicios debe contar con una adecuada tecnología (o instrumentos eficientes) para que los precios de estos no sean altos (o desproporcionados, para algunos). Por eso se comparte la advertencia ofrecida por Palacios Mejía (1999) al señalar que “el productor que usa tecnologías ineficientes, pierde la oportunidad de vender sus productos porque el consumidor encontrará que estos tienen precios más altos que los de la competencia” (p. 12).

En relación con el mercado perfecto, que dentro de este estudia la competencia perfecta, Blanco Barón (2014) ha indicado que los mercados perfectos no existen, “por el contrario, se producen fallas de mercado, tales como externalidades, existencia de bienes públicos o asimetrías de información” (p. 194), de ahí se justifica la dirección e intervención del Estado mediante la regulación económica y supervisión. Al verificar si los mercados son imperfectos, como cuando todos los compradores y vendedores no cuentan con la misma información, se justifica la necesidad de intervención por parte del Estado para proteger la libertad de

competencia. Igualmente, resulta justificable su intervención para sancionar, sea por vía del derecho administrativo sancionador o del derecho penal económico, las infracciones a la regulación económica (o al orden público económico).

De esta manera, el precio cumple un importante papel en el funcionamiento del mercado. Es a través de este que los productores y consumidores de los bienes y servicios transmiten información de sus necesidades, preferencias, gustos, entre otros factores. Por eso se afirma que los agentes económicos responden a los incentivos consistentes en gustos, preferencias, precios, etc., de ahí que los comportamientos de los agentes se vean cada vez más influido directamente por los de otros (oferentes, por ejemplo); claro está que esta influencia solo opera de manera indirecta a través del mecanismo de precios.

En relación con lo anterior, se debe reconocer que una de las grandes alteraciones que se producen en el sistema de precios corresponde a la inflación (como aquel aumento continuo en el nivel general de los precios). A este respecto se comparte la reflexión ofrecida por Palacios Mejía (1999) al advertir que “la inflación impide que las personas que actúan en los mercados comprendan si los precios que se les transmiten reflejan las preferencias y la escasez o abundancia relativa de los bienes, o si reflejan fenómenos distintos” (p. 14). Es por esto que resulta justificable la intervención del Estado a través de sus autoridades, Banco de la República, por ejemplo, para controlar los fenómenos económicos que determinan la inflación (Forero Hernández, 2017).

Ahora, si la economía experimenta fallas de competencia ocasionadas por la existencia de poder de mercado de alguno (o de algunos) se está en presencia, entre otros, de monopolio y, como es obvio, este fenómeno altera de manera sustancial el precio de los bienes y servicios del mercado. Desde la ciencia económica, el monopolio se da cuando una empresa es el único oferente de un determinado producto o servicio, esto es, “un solo oferente con poder de asignación de precios” (Quiroga Natale, 2014, p. 112). A este respecto, Barón Barrera (2010) explica que el monopolio es un modelo de competencia imperfecta “en el cual un solo vendedor controla la oferta y los precios de un determinado producto o servicio” (p. 18).

Para que sea eficaz un monopolio, de acuerdo con Ortega Cárdenas (2014), “supone que no debe existir ningún tipo de producto sustituto

o sucedáneo para el bien o servicio que oferta el monopolista y que no debe existir la más mínima amenaza de entrada de otro competidor en ese mercado” (p. 119). Implica, entonces, que el monopolista controla los precios, la calidad y la cantidad del bien o servicio ofrecido al consumidor. De ahí que el objetivo del monopolio se basa en maximizar los beneficios y para ello se tienen en cuenta los costos y las características de la demanda en el mercado (Barón Barrera, 2010).

Importante es resaltar que la Corte Constitucional ha considerado que el monopolio “también puede configurarse cuando un solo actor controla la compra o distribución de un determinado bien o servicio” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-226, 2004, p. 54). Ha de advertir igualmente que ante la existencia del monopolio de bienes y servicios también surge la necesidad y conveniencia que el Estado intervenga, dado que el monopolio hace que dificulte al mercado alcanzar los niveles de eficiencia. Sobre este tópico, Palacios Mejía (1999) señaló lo siguiente:

En efecto, la teoría económica señala que el monopolista, para obtener los máximos beneficios, tiende a producir menos de lo que produciría en condiciones de competencia, y a cargar un precio más alto por los bienes y servicios que ofrece. De esta manera, cuando hay monopolios se justifica, también, la intervención del Estado en la economía. (Palacios Mejía, 1999, p. 20).

Por su parte, y en relación con los monopolios, la actual Constitución Política autoriza el establecimiento o constitución de monopolios como arbitrios rentísticos (conocidos también como monopolios fiscales o rentísticos) (Constitución Política, 1991, art. 336), los cuales el Estado, nadie más, se reserva la explotación de ciertas actividades económicas pero, tal como lo advierte la Corte Constitucional, “no con el fin de excluirlas del mercado, sino para asegurar una fuente de ingresos que le permita atender sus obligaciones” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-226, 2004, p. 54).

Para Ortega Cárdenas (2014), este monopolio se caracteriza como un monopolio fiscal y ha sido (y es, como lo advierte la doctrina) una gran fuente de ingresos para el Estado y está orientado al crecimiento económico del país y, por tal razón, es uno de los temas centrales del derecho tributario, entendiendo por este último como el derecho de los ingresos públicos, tal como lo define Barón Barrera (2010).

De esta manera, son las rentas monopolísticas que permiten cumplir los fines estatales del Estado y, por tanto, son consideradas como modalidades de intervención del Estado en la economía para corregir las disfuncionalidades en el mercado. Igualmente, deben ser vistos como recursos económicos para el logro de una (justa) redistribución de la riqueza y de constantes moderadores de los ciclos económicos.

Sobre la naturaleza jurídica de las rentas monopolísticas, Queralt, citado por Insignares Gómez (2003), ha concluido que el monopolio es estudiado en dos sentidos, por un lado, como fuente de ingresos de naturaleza tributaria y, por el otro, como fuente de ingresos de carácter patrimonial. Es pertinente citar varios apartados sobre esta conclusión.

Establecidos los monopolios, el Estado obtiene determinados ingresos, de filiación muy distinta. Así, el monopolio se convierte en fuente de ingresos de naturaleza tributaria. Tal consideración tiene las cantidades que el Estado obtiene cuando grava los beneficios de la entidad a la que se ha concedido el monopolio en la comercialización de determinado producto.

El monopolio es también fuente de ingreso de carácter patrimonial. Así, cuando el Estado gestione directamente un monopolio o tenga una participación en el capital social de la entidad a que se ha atribuido la gestión, obtendrá unos ingresos que tendrán jurídicamente tal consideración, dado que la primacía que tienen las normas privadas en la regulación de las relaciones jurídicas, a través de las cuales se desarrolla el comercio de los bienes monopolizados, se complementa con la proyección de la normativa administrativa y financiera, justificada por la naturaleza pública del ente que gestiona el monopolio o que participa en el capital social de la entidad a la que se ha concedido la gestión. (Insignares Gómez, 2003, pp. 87-88).

La Corte Constitucional también asocia la noción de monopolio rentístico con la característica de los ingresos públicos para el cumplimiento de obligaciones, al señalar que el monopolio rentístico “es un instrumento que protege la explotación de determinadas actividades económicas para que el Estado se procure cierto nivel de ingresos con el fin de atender sus obligaciones” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-540, 2001, p. 13). Para esta Corporación, el monopolio rentístico es un instrumento económico para la obtención de recursos públicos con fines de interés público.

En vigencia de la Constitución Política de 1886, la Sala Plena de la Corte Suprema de Justicia, en la Sentencia del 25 de abril de 1991, tam-

bién asoció la noción de monopolio rentístico como fuente de ingresos del Estado al señalar lo siguiente:

No obstante, el Constituyente de 1910 estimó conveniente consagrar el monopolio, al lado de los sistemas impositivos, como fuente de ingresos del Estado. El artículo 31 en tal dirección, atribuye exclusivamente a la ley la facultad de retirar de la órbita privada el ejercicio de actividades económicas cuya rentabilidad sea óptima para producir ingresos que, a título de ganancias, sean empleados en los gastos que demandan las gestiones del Poder Público. (Corte Suprema de Justicia de Colombia, Sentencia del 25 de abril, 1991, p. 19).

Y en páginas posteriores, la Corporación concluye:

El monopolio es históricamente una institución, colocada al lado de los tributos, para que la gestión del Estado-empresario produzca ganancias y rentas destinadas a sufragar sus gastos; gestión amparada, por virtud de la ley, en la utilización exclusiva y excluyente del comercio o de la industria que se le ha asignado privilegiadamente. (Corte Suprema de Justicia de Colombia, Sentencia del 25 de abril, 1991, p. 21).

Se tiene entonces que el monopolio como arbitrio rentístico tiene un doble propósito. Por un lado, fortalecer el fisco, esto es, generar rentas o ingresos para el Estado y eso forma parte del campo de estudio del derecho tributario al estudiar los ingresos públicos y, por el otro, estimula la economía por medio de la sufragación de gastos con las rentas monopolísticas y, por tal razón, es vista como una modalidad de intervención del Estado en la economía para corregir las disfuncionalidades de la economía (u orientada hacia la contribución del desarrollo económico del país), que forma parte del campo de estudio del derecho económico.

Del monopolio de arbitrio rentístico sobre juegos de suerte y azar, según el artículo 1 de la Ley 643 de 2001, “por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar”, se entiende por este como aquella “facultad exclusiva del Estado para explotar, organizar, administrar, operar, fiscalizar, regular y vigilar todas las modalidades de juegos de suerte y azar, y para establecer las condiciones en las cuales los particulares pueden operarlos” (Ley 643, 2001, art. 1). En esta misma disposición resalta que el monopolio rentístico será ejercido siempre como actividad económica con fines de interés público y social, con fines de arbitrio rentístico a favor de los servicios de salud. Es de mencionar

que dentro del concepto de servicios de salud se incluyen “la financiación de estos, su pasivo pensional, prestacional y, los demás gastos vinculados a la investigación en áreas de la salud” (Ley 643, 2001, art. 13).

Desde el monopolio fiscal sobre licores, el artículo 1 de la Ley 1816 de 2016 precisa que este tiene como objeto la obtención de recursos para departamentos con una finalidad social “asociada a la financiación preferente de los servicios de educación y salud y al garantizar la protección de la salud pública” (Ley 1816, 2016, art. 1). Cada departamento es el que ejercerá el monopolio de distribución y comercialización respecto de los licores destilados que produzcan directamente. Estos monopolios también son estudiados como facultades exclusivas del Estado para explotar directamente, o a través de terceros, la producción e introducción de licores destilados, así como para organizar, regular, fiscalizar y vigilar la producción e introducción de licores destilados (Ley 1816, 2016, art. 2).

De esta manera, los monopolios rentísticos tanto de juegos de suerte como de licores destilados tienen como finalidad de reservar para el Estado una fuente de recursos económicos, o como otra fuente de ingresos (punto de vista desde el derecho tributario), y deberán cumplir siempre con la finalidad de interés público (punto de vista desde el derecho administrativo).

1.1. Fundamento constitucional de los monopolios de arbitrios rentísticos

El fundamento constitucional de los monopolios de arbitrios rentísticos, como se señaló, se encuentra en el artículo 336 de la Constitución Política de 1991. Lo anterior permitió a la doctrina afirmar que dichos monopolios están constitucionalizados, de ahí el fenómeno de la constitucionalización de monopolios como arbitrios rentísticos que tanto ha dicho la doctrina (Córdoba Angulo & Ruíz López, 2011). Es pertinente citar ahora la norma constitucional:

Artículo 336. Ningún monopolio podrá establecerse sino como arbitrio rentístico, con una finalidad de interés público o social y en virtud de la ley. La ley que establezca un monopolio no podrá aplicarse antes de que hayan sido plenamente indemnizados los individuos que en virtud de ella deban quedar privados del ejercicio de una actividad económica lícita.

La organización, administración, control y explotación de los monopolios rentísticos estarán sometidos a un régimen propio, fijado por la ley de iniciativa gubernamental.

Las rentas obtenidas en el ejercicio de los monopolios de suerte y azar estarán destinadas exclusivamente a los servicios de salud.

Las rentas obtenidas en el ejercicio del monopolio de licores, estarán destinadas exclusivamente a servicios de salud y educación.

La evasión fiscal en materia de rentas provenientes de monopolios rentísticos será sancionada penalmente en los términos que establezca la ley.

El gobierno enajenará o liquidará las empresas monopolísticas del Estado y otorgará a terceros el desarrollo de su actividad cuando no cumplan los requisitos de eficiencia, en los términos que determine la ley.

En cualquier caso, se respetarán los derechos adquiridos por los trabajadores. (Constitución Política de Colombia, 1991, art. 336).

Se constitucionalizan entonces los monopolios de suerte y azar y de licores (destilados), señalando la destinación específica a las rentas generadas por ellos. Las rentas obtenidas de monopolios de suerte y azar estarán destinadas exclusivamente a los servicios de salud. Las de licores estarán destinadas preferentemente a los servicios de salud y educación. Como se precisó en alguna oportunidad, dichas rentas son vistas como otras fuentes de ingresos públicos del Estado y forman parte del campo de estudio del derecho tributario, específicamente al hablar de los ingresos públicos.

Pertinente es señalar que en la Constitución Política de 1886 también encontramos los conceptos de monopolios y de arbitrio rentístico con los mismos contenidos del artículo 336 citado. Se considera que la institución de monopolios rentísticos, al estar consagrada tanto en la Constitución Política de 1886 como en la de 1991, forma parte del campo de estudio de la denominada Constitución económica y, de acuerdo con Barón Barrera (2010), dicha Constitución está compuesta por “los principios de la organización del Estado capitalista y el orden público económico” (p. 30). En este texto se considera que es la Constitución Económica como fuente principal del derecho económico y no el acto administrativo como lo propone Barón Barrera (2010).

Nuestra Constitución Política se caracteriza como una Constitución Económica al señalar que toda persona tiene el derecho al trabajo (art. 25) y a una información y habilitación profesional y técnica (art. 54); la

propiedad privada está garantizada (artículo 58), más en la propiedad intelectual (art. 61) y en la propiedad de la tierra (art. 64); la calidad de los bienes y servicios ofrecidos en el país viene protegida en distintas maneras (art. 87) y el medio ambiente igualmente (art. 78); promoción de la integración económica (art. 226); la libertad de empresa es la base del desarrollo con una función social que implica obligaciones (art. 333); la dirección general e intervención de la economía queda encomendada al Estado en caso de disfuncionalidades y dentro del marco de sostenibilidad fiscal (art. 334), las actividades financiera, bursátil, aseguradora, etc., se declaran de interés público (art. 335), se prohíben de manera general los monopolios, con excepción de los arbitrios rentísticos (art. 336), se permite a la Ley establecer zonas de frontera especiales (art. 337) y se regulan los tributos (impuestos, tasas y contribuciones) (art.338); el plan nacional de desarrollo será elaborado dentro del marco de sostenibilidad fiscal (art. 339).

Los monopolios rentísticos al ser parte del campo de estudio de la Constitución Económica, así como del derecho económico, implica que a estos les resultan aplicables también la herramienta Análisis Económico del Derecho (AED) la cual permite identificar normas jurídicas que estimulan o impiden el cumplimiento adecuado y eficiente de las actividades económicas, cómo utilizar de manera eficiente los recursos que disponen, así como las consecuencias de estas normas sobre la sociedad. Ha de señalarse que en el AED se estudia con frecuencia el principio de eficiencia. La aplicación de dicha herramienta permite que los monopolios rentísticos sean eficientes. Claro está, y en esto hay que decirlo, algunos consideran que el AED no proporciona instrumentos para conseguir justicia, pero sostenemos que con una adecuada aplicación del principio de eficiencia puede contribuir al logro de la justicia.

En este orden, solamente se podrá establecer un monopolio con el propósito de generar ingresos (o rentas) para fines de interés público (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1108, 2001) y como es obvio es ejercido de manera exclusiva por el Estado. Queda excluida, entonces, la posibilidad que los particulares exploten por cuenta propia la actividad sobre la cual recae el monopolio. Sobre dicha exclusión, la Corte Constitucional en la Sentencia C-1108 (2001) ha señalado lo siguiente:

Esto es, por un lado, de la actividad monopolizada quedan excluidos por los particulares, por otro, el monopolio que se establezca por la ley solo puede obrar en favor del Estado sin que resulte posible, de acuerdo con la Constitución, el establecimiento de monopolios legales a favor de particulares, con la excepción, prevista en la propia Carta, relativa a las patentes de privilegio temporal a los autores de invenciones o perfeccionamientos. (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1108, 2001, p. 22).

Como no es posible que los particulares exploten por cuenta propia la actividad sobre la cual recae el monopolio, eso no impide que el Estado como titular de monopolios rentísticos decida operar a través de los particulares, desde luego se debe cumplir en términos de la Ley de *régimen propio* (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1108, 2001, p. 32). Respecto del *régimen propio*, la Corte Constitucional ha explicado que dicha institución hace referencia a la regulación de los monopolios rentísticos y que sea “conveniente y apropiada, tomando en cuenta las características específicas de esas actividades, a lo cual debe agregarse la necesidad de tomar en consideración el destino de las rentas obtenidas, así como las demás previsiones y limitaciones constitucionalmente señaladas” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1191, 2001, p. 50).

Lo anterior también ha sido explicado por Montaña Plata (2010) al señalar que “el régimen jurídico de las actividades económicas desarrolladas por las administraciones públicas en condiciones de monopolio (arbitrio rentístico) no pueden tener un régimen común, asimilable al de las actividades económicas en general, sino que necesariamente éste debe ser excepcional” (p. 161). Tal posibilidad de operar el monopolio a través de los particulares permitió a Marín Cortés (2008) concluir que estamos frente a una liberalización de sectores regulados que se caracteriza con la supresión de monopolios. Es pertinente citar varios apartados sobre esta importante conclusión.

Con la liberación de sectores regulados ocurre que el Estado moderno reduce o suprime monopolios públicos, y en tanto lo hace admite la competencia, e invita al privado para que entre a prestar el servicio. La liberalización de los sectores regulados ha empleado muchas técnicas; en Colombia las más usadas han sido la abolición de licencias de permisos y la eliminación de reglas exhaustivas de ingreso al mercado. No obstante, todavía conservamos sumamente regulados y monopolios públicos, pero cabe preguntarse si se mantendrán como hasta ahora, o correrán la suerte de antiguos sectores

o empresas que eran típicamente públicas. Estamos pensando en la explotación del agua, en la fuerza pública, en la justicia, en la producción del licor, etc., que son los monopolios básicos que han conservado nuestros países. Sin embargo, vale la pena reflexionar en esta pregunta: ¿existen monopolios reservados en la Constitución Política al Estado? ¿Será posible admitir un eventual desplazamiento de todo el aparato público hacia la empresa privada, por lo menos en lo que se refiere a prestación de servicios? No advertimos la existencia de un monopolio de naturaleza Constitucional en manos del Estado, pero en cambio la Constitución tiene las puertas completamente abiertas para que los particulares entren en la esfera de lo público con una condición: la Constitución dice que cuando una actividad sea declarada por el legislador como monopolio estatal se deberá indemnizar plenamente al perjudicado con esa medida. De esa norma se deduce que los particulares pueden estar permanentemente en contacto o en función de lo público, sin más límites que los que imponga el legislador. (Marín Cortés, 2008, pp. 209-210).

Para finalizar este aparte resulta pertinente señalar, no a profundidad, cinco importantes temas: a) la titularidad de las rentas de los monopolios rentísticos; b) la constitución de renta de las actividades monopolísticas de arbitrio rentístico; c) las modalidades de operación de este monopolio; d) la inspección, vigilancia y control del recaudo y aplicación de los recursos de los monopolios rentísticos e) el régimen jurídico de los monopolios rentísticos, ¿derecho administrativo o derecho económico?

1.2 La titularidad de las rentas de los monopolios rentísticos

A partir de la lectura del contenido del artículo 336 de la Constitución Política es fácil afirmar que el titular de las rentas de los monopolios rentísticos es el Estado y según el artículo 2 de la Ley 643 los titulares de las rentas del monopolio rentístico de todos los juegos de suerte y azar son los departamentos, el Distrito Capital, los distritos especiales y los municipios, estos son estudiados como entidades o entes territoriales (de la descentralización territorial) (Rodríguez Rodríguez, 2000). En esta disposición establece una excepción al señalar “salvo los recursos destinados a la investigación en áreas de la salud que pertenecen a la nación” (Ley 643, 2001, art. 2).

Los recursos obtenidos por estos titulares, como producto del monopolio de juegos de suerte y azar, deben ser transferidos directamente a los servicios de salud y emplearse directamente con las empresas sociales del

Estado (ESE) o entidades públicas o privadas, la prestación de los servicios de salud a la población vinculada, o para la afiliación de dicha población al régimen subsidiado (literal d, art. 3, Ley 643, 2001), esa es la razón de ser del monopolio rentístico.

En relación con los monopolios sobre licores, el artículo 1 de la Ley 1816 de 2016 precisa que es cada departamento el que ejercerá el monopolio de distribución y comercialización respecto de los licores (destilados) que produzca directamente. De ahí que es fácil concluir que las rentas producidas por dichos monopolios son para los departamentos y, por tanto, son ellos los titulares de estos. Conviene señalar que dichas rentas están asociadas a la “financiación preferente de los servicios de educación y salud y al de garantizar la protección de la salud pública” (Ley 1816, 2016, art. 1). El artículo 5 de la Ley 1816, por su parte, también señala respecto de la titularidad que los departamentos que decidan ejercer el monopolio como arbitrio rentístico sobre licores destilados “serán los titulares de las rentas de ese monopolio” (Ley 1816, 2016, art. 5).

1.3 La constitución de renta de monopolio de arbitrio rentístico

En la academia se ha preguntado con frecuencia sobre la constitución de renta de monopolio, es decir: ¿cómo está constituida la renta de monopolio de arbitrio rentístico? La Corte Constitucional en la Sentencia C-1108 (2001) ha resaltado que dicha renta está constituida por los ingresos que percibe el titular de este, una vez deducidos los costos y los cargos por concepto de administración. Señaló además la Corporación que no puede una ley disponer que una parte de esta sea retenida por el operador particular:

Una vez estimada la renta correspondiente a un determinado monopolio, no puede la ley disponer que una parte de ella sea retenida por el operador privado, así se aducen consideraciones de fomento, puesto que ello resulta contrario al artículo 336 de la Carta conforme al cual los monopolios solo pueden establecerse como arbitrio rentístico. (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1108, 2001, p. 24).

1.4 Las modalidades de operación de monopolios rentísticos

De las distintas modalidades de operación de monopolios rentísticos, la Ley 643 de 2001 señala estas formas de operación:

- a. Operación directa: aquella que realizan los departamentos y el Distrito Capital, por intermedio de las empresas industriales y comerciales, sociedades de economía mixta y sociedades de capital público establecidas en la ley.
- b. Operación por intermedio de terceros: aquella que realizan las personas jurídicas en virtud de autorización, mediante contratos de concesión o contratación en términos de la Ley 80 de 1993 (Estatuto General de Contratación de Administración Pública), celebrados con las entidades territoriales, las empresas industriales o comerciales del Estado, de las entidades territoriales o con las sociedades de capital público autorizadas para la explotación del monopolio, o cualquier persona capaz en virtud de autorización otorgada en los términos de la Ley 643, según el caso.

Se debe resaltar que en la actividad monopolística sobre juegos de suerte y azar se observarán estos principios: a) la finalidad social prevalente (financiación del servicio público de salud, por ejemplo); b) la transparencia (actividad monopolística exenta de fraudes); c) la racionalidad económica (aplicación de criterios de racionalidad económica y eficiencia administrativa que garanticen la rentabilidad y productividad); y d) la vinculación de la renta a los servicios de salud (Ley 643, 2001, art. 3).

En cuanto a los monopolios fiscales sobre licores destilados, estos operan de manera exclusiva a cargo del Estado, pero también permite a través de terceros, así lo posibilita el artículo 2 de la Ley 1816 de 2016, facilitando la producción e introducción de licores destilados, así como para organizar, regular, fiscalizar y vigilar la producción e introducción de licores destilados. Es de señalar que son las asambleas departamentales, por iniciativa del gobernador, eso sí sustentada en un estudio de conveniencia económica y rentística, los que decidirán si ejercen o no el monopolio sobre licores destilados (producción e introducción) (Ley 1816, 2016, art. 4). De ahí que la gobernación podrá (la norma no dice deberá) elaborar directamente el estudio cumpliendo con el lleno de los requisitos o podrá contratar la elaboración de este con un tercero (Ley 1816, 2016, art. 4).

El ejercicio de monopolio rentístico sobre licores a través de terceros se realiza mediante la suscripción de contratos adjudicados por vía de licitación pública a iniciativa del gobernador (Ley 1816, 2016, art. 8). Dicho

proceso de adjudicación debe observar los principios de competencia, igualdad en el trato y en el acceso a mercados, y de no discriminación. Sobre la modalidad de selección objetiva de contratistas: licitación pública, Escobar Gil (1999) entiende por esta como

Procedimiento de formación de la voluntad contractual, mediante el cual la administración del Estado formula una invitación pública a las personas que reúnan las condiciones y aptitudes de celebrar un negocio jurídico determinado, a presentar sus propuestas en igualdad de oportunidades y con estricta sujeción a los pliegos de condiciones, con el fin de seleccionar el ofrecimiento más favorable. (p. 151).

Conviene señalar que en la actividad monopolística sobre licores destilados observará estos principios: a) objetivo de arbitrio rentístico y finalidad prevalente (precedidos por los criterios de salud pública y obtención de mayores recursos fiscales para atender la finalidad social del monopolio), b) no discriminación, competencia y acceso a mercados (no podrán producir discriminaciones administrativas, ni restricciones al principio de competencia en contra de las personas públicas o particulares, nacionales o extranjeras, autorizadas para producir, introducir y comercializar licores destilados) (Ley 1816, 2016, art. 6).

Se considera, por su parte, como se señaló en alguna oportunidad, que la creación de monopolios rentísticos constituye una modalidad de intervención del Estado en la economía orientada a la contribución del desarrollo económico de un país y eso es derecho económico. Es de recordar que con la creación de estos monopolios permite generar más ingresos para el Estado, eso sí con fines sociales.

1.5 La inspección, vigilancia y control del recaudo y aplicación de las rentas de monopolios

La inspección, vigilancia y control del recaudo y aplicación de los recursos del monopolio de juegos de suerte y azar corresponde a la Superintendencia Nacional de Salud (Ley 643, 2001, art. 53), que es una de las autoridades administrativas que forma parte del campo de estudio de la alta policía administrativa económica.

De esta manera, los concesionarios o los autorizados que administren, operen o exploten el monopolio estarán en la obligación de rendir en la forma y oportunidad que les exijan las autoridades de control

y vigilancia, la información que estas requieran. No cumplir esta obligación será objeto de sanción (reflejada en un acto administrativo de contenido o carácter particular) hasta con suspensión de la autorización, permiso o facultad para administrar, operar o explotar el monopolio.

La inspección, vigilancia y control del recaudo y aplicación de las rentas de monopolios se comportan por excelencia como modalidades de intervención del Estado en la economía en caso de fallas o irregularidades. Cuando la economía o el mercado tiene fallas se justifica entonces la acción del Estado. Claro está, siguiendo las enseñanzas de Palacios Mejía (1999), que se debe analizar “en qué forma esa acción puede adelantarse en forma que, a su vez, sea eficiente” (p. 10). Se justifica la dirección e intervención del Estado en la economía en caso de fallas, pero tal acción estatal debe ser realizada de manera eficiente.

En relación con los monopolios fiscales sobre licores destilados, son las asambleas departamentales que tendrán la obligación de hacer seguimiento permanente al ejercicio del monopolio por parte del gobernador, para lo cual este último presentará un informe anual (Ley 1816, 2016, art. 11). Además, las autoridades departamentales podrán (la norma no señala *deberá*) solicitar a la Superintendencia de Industria y Comercio la evaluación de la existencia de prácticas restrictivas a la competencia y el establecimiento de medidas cautelares, así como de las medidas correctivas y de sanción a que hubiere lugar (Ley 1816, 2016, art. 24). Igualmente, podrán solicitar a la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales), a la UIAF (Unidad de Información y Análisis Financiero) así como a la Fiscalía General de la Nación, en el marco de sus respectivas competencias, su actuación ante la existencia de prácticas de contrabando y la investigación de las posibles infracciones aduaneras o ilícitos penales por contrabando o defraudación (Ley 1816, 2016, art. 25).

1.6 El régimen jurídico de los monopolios rentísticos, ¿derecho administrativo o derecho económico?

Es común afirmar que el régimen jurídico de los monopolios rentísticos es de derecho administrativo al estudiar la constitución de empresas industriales o comerciales del Estado, que gran parte de estas empresas realizan la actividad de monopolios fiscales (Fábrica de Licores del Tolima (FLT), por ejemplo). Por derecho administrativo se entiende como el derecho de la administración pública (Rodríguez Rodríguez, 2000).

A nuestro juicio es de derecho económico y es entendido como el derecho de la intervención del Estado en la economía. Se afirma de esa manera porque el ejercicio de los monopolios rentísticos a cargo del Estado (así como la constitución de empresas industriales o comerciales del Estado) es una forma o modalidad de intervención del Estado en los procesos económicos, así como para la contribución del desarrollo económico del país, y eso es derecho económico.

Además, se debe recordar que las rentas obtenidas del ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico forman parte del campo de estudio del derecho tributario, del derecho de los ingresos públicos, y este régimen jurídico también es un derecho económico (Forero Hernández, 2019a). De esta manera, el régimen jurídico de los monopolios rentísticos es de derecho económico y no de derecho administrativo.

No menos importante es señalar que los monopolios rentísticos tienen incidencia social y económica. Social porque dichos monopolios están siempre al servicio del interés general. Económica porque hace circular o distribuir la riqueza. Los monopolios fiscales, por su incidencia social y económica, son una herramienta de desarrollo. La característica social pertenece tanto del derecho administrativo como del derecho económico y la característica económica es propia del derecho económico. Lo anterior permite afirmar que el régimen jurídico de los monopolios de arbitrio rentístico es derecho económico (Forero Hernández, 2021).

Analizada la noción de monopolio rentístico y sus características, enseguida se abordan los antecedentes legislativos de la conducta punible de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico.

2. Antecedentes legislativos de la conducta punible de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico

De acuerdo con la jurisprudencia de la Corte Constitucional, es a partir del año 1910 que se hizo alusión la noción de arbitrio rentístico (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia T-425, 1992). Lo han señalado también los profesores Ibáñez Guzmán, Ospina López y Nevito Gómez (2004). Desde luego esta noción no tenía relación con el derecho penal, sí con el derecho tributario, a partir del estudio de las rentas o de los ingresos públicos.

El ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico se identifica como aquella actividad de explotar lotería o chance, por ejemplo, sin contar con la correspondiente autorización del Estado, y se ha

circunscrito a lo estrictamente económico por medio de la imposición de una sanción pecuniaria antes que privativa de libertad. En el Decreto 100 de 1980, “por el cual se expide el nuevo Código Penal”, a partir del artículo 241-A, adicionado por el artículo 1.º de la Ley 57 de 1993, “por la cual se adiciona parcialmente el Código Penal”, se encuentra el delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico como conducta punible contra el orden económico social, al señalar lo siguiente:

Artículo 241-A. Ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico. El que de cualquier manera o valiéndose de cualquier medio ejerza una actividad establecida como monopolio de arbitrio rentístico, sin sujeción a las normas que la regulan, incurrirá en pena de prisión de tres (3) a cinco (5) años y el pago de una multa de diez (10) a cien (100) salarios mínimos legales. La pena se aumentará en una tercera parte cuando este delito fuere cometido por el particular que sea concesionario, representante legal o empresario legalmente autorizado para la explotación de un monopolio rentístico, y hasta la mitad, si quien cometiere el hecho punible fuere un servidor público de cualquier entidad titular de un monopolio de arbitrio rentístico o cuyo objeto sea la explotación o administración de este. (Decreto 100, 1980, art. 241-A).

Pertinente es señalar que esta disposición es complementada con el artículo 131 de la Ley 488 de 1998, “por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las entidades territoriales”, al señalar la responsabilidad penal por violación al monopolio de licores destilados. Resulta útil citar el contenido de esta norma:

Artículo 131. Responsabilidad penal por violación al monopolio de licores destilados. El que fabrique, distribuya o de cualquier forma comercialice sustancias, licores destilados o bebidas alcohólicas destiladas, sin la debida autorización incurrirá en pena de prisión de cinco (5) a ocho (8) años.

Parágrafo. No se aplicará lo dispuesto en este artículo, a quien produzca para el consumo doméstico bebidas alcohólicas de carácter artesanal. (Ley 488, 1998, art. 131).

Córdoba Angulo y Ruiz López (2011) consideran que estas normas garantizan el cumplimiento de la disposición que constitucionaliza los monopolios como arbitrios rentísticos (Constitución Política, 1991, art. 336). La constitución de dichos monopolios, a nuestro modo de ver, son modalidades de intervención del Estado en la economía para corregir las

disfuncionalidades o irregularidades en el mercado, así como para contribuir al desarrollo económico del país. Se recuerda que con las rentas monopolísticas permiten cumplir los fines estatales del Estado y por tanto son consideradas como modalidades de intervención del Estado en los procesos económicos. Deben ser vistos igualmente como recursos económicos para el logro de una (justa) redistribución de la riqueza y de constantes moderadores de los ciclos económicos.

El actual Código Penal colombiano, Ley 599 de 2000, en su artículo 312 establece también como delito contra el orden económico social el ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico. Es pertinente citar el contenido de la norma con el aumento de penas que señala la Ley 890 de 2004:

Artículo 312. El que de cualquier manera o valiéndose de cualquier medio ejerza una actividad establecida como monopolio de arbitrio rentístico, sin la respectiva autorización, permiso o contrato, o utilice elementos o modalidades de juego no oficiales, incurrirá en prisión de cuarenta y ocho (48) a noventa (90) meses y multa de ciento treinta y tres (133.33) a seiscientos (600) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

La pena se aumentará en una tercera parte cuando la conducta fuere cometida por el particular que sea concesionario, representante legal o empresario legalmente autorizado para la explotación de un monopolio rentístico, y hasta la mitad, cuando lo fuere por un servidor público de cualquier entidad titular de un monopolio de arbitrio rentístico cuyo objeto sea la explotación o administración de este. (Ley 599, 2000, art. 312).

Este punible se comporta por excelencia como un delito tributario, “como aquel ilícito que vulnera o ponga peligro la hacienda pública” (Fórrero Hernández, 2019b, p. 98), dado que está asociado al campo de estudio de los ingresos públicos, de las rentas obtenidas por la actividad de monopolios. Ha de precisarse que la hacienda pública es un capítulo o especie del género orden económico social. Como no se escapa del contenido económico podríamos denominarlo delito económico-tributario y, por tanto, forma parte del campo de estudio del derecho penal económico.

Este es un delito económico-tributario en sentido estricto por cuanto, tal como lo explica Bajo Fernández citado por Hernández Quintero (2015), alude a la protección de la intervención del Estado en la economía y no a la producción y distribución de bienes y servicios del mercado.

Hernández Quintero (2015) entiende por delito económico en sentido estricto como “toda conducta que vulnere o ponga peligro la intervención del Estado en la economía” (p. 119).

En el año 2007, el Congreso de la República expide la Ley 1142, “por medio de la cual reforman parcialmente las leyes 906 de 2004, 599 de 2000 y 600 de 2000 y se adoptan medidas para la prevención y represión de la actividad delictiva de especial impacto para la convivencia y seguridad ciudadana”, y en su artículo 35 modifica el inciso 1.º del citado artículo 312 penal, señalando lo siguiente:

El que de cualquier manera o valiéndose de cualquier medio ejerza una actividad establecida como monopolio de arbitrio rentístico, sin la respectiva autorización, permiso o contrato, o utilice elementos o modalidades de juego no oficiales, incurrirá en prisión de cuatro (4) a ocho (8) años y multa de quinientos (500) a mil (1000) salarios mínimos legales mensuales vigentes. (Ley 599, 2000, art. 312).

Con esta norma se modificaron las consecuencias jurídicas punitivas: a) prisión de cuatro a ocho años, antes era de cuatro a 7.5 años y; b) multa de 500 a 1000 salarios mínimos legales mensuales vigentes, antes era de 133.33 a 600 salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Posteriormente, a través del Decreto 130 de 2010, “por el cual se dictan disposiciones del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, en desarrollo del Decreto 4975 del 23 de diciembre de 2009”, en su artículo 132 modifica al artículo 312 citado, quedando así:

Artículo 312. El que de cualquier manera o valiéndose de cualquier medio ejerza una actividad establecida como monopolio de arbitrio rentístico, sin la respectiva autorización, permiso o contrato, o utilice elementos o modalidades de juego no oficiales, incurrirá en prisión de seis (6) a ocho (8) años y multa de quinientos (500) a mil (1000) salarios mínimos legales vigentes. La pena se aumentará en una tercera parte cuando la conducta fuere cometida por el particular que sea concesionario, representante legal o empresario legalmente autorizado para la explotación de un monopolio rentístico, y hasta la mitad, cuando lo fuere por un servidor público de cualquier entidad titular de un monopolio de arbitrio o cuyo objeto sea la explotación o administración de este. (Ley 599, 2000, art. 132).

No sobra señalar que este Decreto fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional por medio de la Sentencia C- 332 (2010), con po-

nencia del Magistrado Jorge Ignacio Pretelt Chaljub. En esta providencia señaló que operó la institución de inconstitucionalidad por consecuencia ante el retiro del ordenamiento jurídico que daba sustento jurídico. Se citan algunos apartes de la providencia:

Mediante Sentencia C-252 de 2010, esta Corporación judicial declaró la inexequibilidad del Decreto 4975 de 2009, por el cual el Presidente de la República declaró el estado de emergencia social, por un período de treinta días. En dicho pronunciamiento, la Corte decidió que los efectos de la decisión, respecto de las normas dictadas en su desarrollo que “establecieran fuentes tributarias orientadas exclusivamente al goce efectivo del derecho a la salud”, serían diferidos en el tiempo hasta el 16 de diciembre de 2010.

El Decreto Legislativo 130 de 2010, “Por medio del cual se dictan disposiciones del monopolio rentístico de juegos de suerte y azar, en desarrollo del decreto 4975 del 23 de diciembre de 2009”, fue expedido con fundamento en el precitado Decreto 4975 de 2009.

En virtud de lo anterior, en la presente oportunidad se presenta la figura de la inconstitucionalidad por consecuencia, ante el retiro del ordenamiento de la norma que daba sustento jurídico al Decreto que ahora se examina. (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-332, 2010, p. 68).

Meses después, el artículo 312 penal fue modificado por el artículo 18 de la Ley 1393 de 2010, “por la cual se definen rentas de destinación específica para la salud, se adoptan medidas para promover actividades generadoras de recursos para la salud, para evitar la evasión y la elusión de aportes a la salud, se redireccionan recursos al interior del sistema de salud y se dictan otras disposiciones”. Entonces, el contenido actual del artículo 312 es el siguiente:

Artículo 312. El que de cualquier manera o valiéndose de cualquier medio ejerza una actividad establecida como monopolio de arbitrio rentístico, sin la respectiva autorización, permiso o contrato, o utilice elementos o modalidades de juego no oficiales, incurrirá en prisión de seis (6) a ocho (8) años y multa de quinientos (500) a mil (1000) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

La pena se aumentará en una tercera parte cuando la conducta fuere cometida por el particular que sea concesionario representante legal o empresario legalmente autorizado para la explotación de un monopolio rentístico y hasta la mitad, cuando lo fuere por un servidor público de cualquier entidad titular de un monopolio de arbitrio rentístico o cuyo objeto sea la explotación o administración de este. (Ley 599, 2000, art. 312).

Abordado lo relacionado con los antecedentes legislativos del punible de ejercicio de actividad monopolística de arbitrio rentístico, enseguida se abordará el rito penal aplicable al delito en estudio.

2.1 Rito penal aplicable al delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico

El procedimiento penal aplicable para esta conducta punible según la Ley 1826 de 2017, “por medio de la cual se establece un procedimiento penal especial abreviado y se regula la figura del acusador privado”, es el procedimiento especial abreviado (art. 10). En caso de concurso entre la citada conducta y aquellas a las que se les aplica el procedimiento ordinario (Ley 906, 2004), la actuación se regirá por este último, así lo ordena el numeral 2.º del artículo 10 de la citada Ley 1826.

Una de las tantas ventajas de la Ley 1826, según la exposición de motivos, corresponde a la reducción de cinco audiencias (imputación, acusación, preparatoria, juicio oral y lectura de fallo) a dos: a) concentrada y b) juicio oral. En dicha exposición se señaló que la implementación del procedimiento especial abreviado contribuye a la simplicidad procesal; su misión es descongestionar el sistema judicial (Arteaga Córdoba, 2017). Tal implementación se debió a que los jueces por su gran número de expedientes en sus despachos no están haciendo lo que deben, sino tan solo lo que pueden. Y en esto hay que decirlo, aunque no es nada novedoso, en la actualidad los despachos judiciales de lo penal se encuentran muy congestionados.

Lo anterior da a entender que con la Ley 1826 el legislador pretende reducir (o eliminar, para algunos) el fenómeno de la justicia tardía que se da por, entre otros factores, por la congestión judicial. El efecto más notorio de toda la ineficiencia del sistema judicial es precisamente la mora en el trámite y decisión de los procesos y eso equivale a justicia tardía. Ya hay voces de los litigantes, y hasta jueces, resaltando que su implementación no está dando buenos resultados.

De ahí que las futuras reformas a la justicia deben estar orientadas siempre a la reducción del congestionamiento judicial (al fenómeno de la justicia tardía), pues, tal como lo anota Monroy Cabra (2011) “justicia tardía es justicia denegada” (p. 57), así como también eliminar todos los factores de inseguridad jurídica. Una justicia tardía es en verdad un

fenómeno perverso para un Estado social de derecho. Debemos evitarlo. Hay que trabajar (mucho) por la reducción de dicho fenómeno; hay que contribuir por el fortalecimiento de las garantías. Se necesitan buenas reformas y que todas consulten siempre al fortalecimiento del garantismo (de las garantías).

Son bienvenidas entonces las reformas a la justicia orientadas entre otras a la reducción de la congestión judicial, toda vez que con ellas (las reformas) permiten contribuir al fortalecimiento de la aplicación de garantías. Es de comentar que el tema de la búsqueda del garantismo sigue siendo un tema indispensable en todos los discursos o debates en las facultades de Derecho de las universidades. Desde luego he sostenido, y seguiré sosteniendo, que ojalá la llegada del garantismo que se pretende proponer con las reformas a la justicia no sea un mero discurso sino una realidad, pues los que a diario ejercemos el litigio podemos darnos cuenta que uno es el Derecho que se enseña en las universidades y otro muy diferente el que se dinamiza en los estrados judiciales. Hay en verdad una evidente distancia entre la enseñanza y la práctica del Derecho.

Volviendo con el tema del rito penal abreviado, respecto de su implementación es pertinente señalar tres precisiones. La primera indica que la Ley 1826 aplica a los delitos cometidos con posterioridad a su entrada en vigencia (art. 44), y la ley entró a regir seis meses después de la fecha de promulgación, que fue el 12 de enero de 2017. Como segunda precisión, en caso de vacíos normativos del procedimiento penal especial abreviado se suplen con las normas de la Ley 906 de 2004. Y, finalmente, no es viable alegar nulidad por aplicar el procedimiento señalado en la Ley 906 de 2004 en los casos de concurso entre el delito en comento, por ejemplo, y aquellas que se les aplica la citada Ley 906, por cuanto el legislador señaló la posibilidad de aplicar el proceso penal ordinario.

En la academia se ha preguntado con frecuencia respecto del procedimiento para aplicar en los casos de flagrancia del delito en estudio. Ha de entenderse por flagrancia como la excepción de la captura sin orden judicial. Según el parágrafo del artículo 10 de la citada Ley 1826, se aplicará el rito penal abreviado para todos los casos de flagrancia del delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico². Se debe reconocer que las organizaciones criminales son muy cuidadosas en

² Es frecuente la flagrancia respecto del delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico, ver entre otras: auto del 16 de noviembre de 2011 con radicación número 66170-60-000666-2010-01147-00, Tribunal Superior del Distrito Judicial de Pereira, Sala de Decisión Penal.

evitar dejar rastros y eso hace que dificulte su detección por parte de las autoridades. Se afirma de esa manera que los que realizan delitos económicos son personas muy especializadas que pretenden buscar (e idear) por la minimización de riesgos de persecución penal.

Respecto de las hipótesis o eventos de flagrancia se debe remitir al artículo 301 del Código de Procedimiento Penal que son: a) la persona es sorprendida y aprehendida durante la comisión del delito (la captura ocurre durante la comisión del punible y en muchos casos la inmediatez hace que por lo general la conducta delictiva quede tentada); b) la persona es sorprendida o individualizada durante la comisión del delito y aprehendida inmediatamente después por persecución o cuando fuere señalado por la víctima u otra persona como autor o cómplice del delito inmediatamente después de su perpetración; c) la persona es sorprendida y capturada con objetos, instrumentos o huellas, de los cuales aparezca fundadamente que acaba de cometer un delito o ha sido partícipe del mismo; d) la persona es sorprendida o individualizada en la comisión de un delito en un sitio abierto al público a través de la grabación de un dispositivo de video y aprehendida inmediatamente después (igual se aplica si la grabación se realiza en un lugar privado con consentimiento de la persona que residan en el mismo) y e) la persona se encuentre en un vehículo utilizado momentos antes para huir del lugar de la comisión de un delito, salvo que aparezca fundadamente que el sujeto no tenía conocimiento de la conducta punible.

Es bueno mencionar que la implementación del rito penal abreviado en Colombia es criticada por la doctrina. Arteaga Córdoba (2017), por ejemplo, ha señalado dos críticas. Una, el procedimiento abreviado no tiene la aptitud jurídica de reducir la duración de la fase de indagación. Dos, ningún efecto tiene para minimizar la carga de la prueba requerida en aras de demostrar la tipicidad, la antijuridicidad y la culpabilidad. Y concluye el autor:

En este sentido, lo único que garantiza el nuevo paradigma procesal adoptado es que la audiencia de imputación fue suprimida y que las audiencias de acusación y preparatoria se concentraron en una sola, sin que sea del todo cierto que estos ahorros, en el trámite del proceso, abrevien el curso causal de una decisión final de culpabilidad o inculpabilidad. (Arteaga Córdoba, 2017, p. 40).

Por otro lado, y es lo relacionado con el tipo penal en comento, Arteaga Córdoba (2017) critica la aplicación del rito penal abreviado al delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico, señalando que

Desde otra arista puede decirse que nada se sabe tampoco acerca de los elementos de contexto y de los aspectos circunstanciales que llevaron a abreviar los casos de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico; no se conoce, entonces, por qué motivos específicos, el orden económico social pasó a considerarse como un bien jurídico penal de escasa entidad cuando bien se sabe que la pena mínima de prisión puede alcanzar los nueve años. Esta conducta penal no es liviana y ágil en el campo de la indagación; su carga probatoria es en realidad compleja, pues hay componentes de reenvío normativo y en algunas circunstancias la prueba pericial es crucial como sucede en los casos de monopolio rentístico de licores.

De esta manera, si se habla de un escenario de expansión en relación con este tipo de criminalidad, claramente puede indicarse que con la afectación del orden económico social las posibilidades de inyectar recursos al sector de salud se ven menguadas de forma dramática. En estas circunstancias, y en consonancia con las consideraciones que en el campo constitucional fueron incorporadas a la Carta Política, tanto el bien jurídico tutelado como la intensidad de su afectación ameritaría un tratamiento en el que la abreviación o simplificación del procedimiento no fuera la mejor alternativa. Debe a ello adicionarse que detrás de estas formas de delincuencia se esconden la mayoría de las veces sofisticadas organizaciones criminales que, en oposición a los ideales del Estado, crean empresas clandestinas paralelas a través de las cuales se ponen en funcionamiento juegos, apuestas y venta de licores. (Arteaga Córdoba, 2017, p. 50).

Esta crítica ya es bien compartida en los foros. Enseguida se abordará el análisis dogmático del punible de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico.

3. Análisis dogmático del punible de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico

En este acápite se realiza el análisis dogmático del delito económico tributario de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico. La tarea de realizar dicho análisis a los tipos penales es un ejercicio diario de los penalistas (juristas, jueces y litigantes). Así que no basta con revisar el contenido de la norma penal, sino analizar la validez y eficacia de

esta, así como aportar una adecuada interpretación. Por eso se afirma que los penalistas son dogmáticos y trabajan paralelamente con la criminología, la psicología, la sociología, la filosofía y la criminalística. En relación con los tipos penales económicos se debe trabajar, además, con la ciencia económica, que es bien compleja como lo advierte Hernández Quintero (2015).

3.1 Sujetos

Sujeto activo. El sujeto activo es aquella persona que realiza la conducta típica. Frente al tipo penal en comento es un delito de sujeto activo no cualificado, o como dice Reyes “sujeto activo indeterminado” (p. 37), por cuanto la norma señala el que, es decir, no se requiere una calidad o cualidad especial en el sujeto que despliega la conducta típica.

Empero, en el inciso 2.º del citado artículo 312 penal señala dos clases de sujeto activo con cualificación. Uno, cuando es cometido por el particular que sea *concesionario, representante legal o empresario* legalmente autorizado para la explotación de un monopolio rentístico. Dos, cuando es cometida por un *servidor público* de cualquier entidad titular de un monopolio de arbitrio rentístico o cuyo objeto sea la explotación o administración de este.

Lo anterior no está exento de críticas en la doctrina. Pabón Parra (2005), por ejemplo, ha señalado que este tratamiento diferenciado es técnicamente incomprensible dado que se consagra la agravante para sujetos que “en forma parcial deben ejercer la actividad monopolística dentro de la legalidad, pues que se encuentran autorizados, por lo cual violarían solo una parte del respectivo régimen jurídico” (p. 1043).

El legislador no estableció la posibilidad de responsabilizar penalmente a las personas jurídicas. Se responsabiliza, entonces, a las personas naturales. Es pertinente anotar que un buen sector de la doctrina ha señalado que no es posible responsabilizar penalmente a las personas morales por cuanto nuestro derecho penal es un derecho penal de acto (Velásquez Velásquez, 1997), y porque dichas personas carecen de capacidad de acción, de culpabilidad y de pena (Ruiz Sánchez, 2009), así como también carecen de capacidad para ser procesadas, imposible aplicar la detención preventiva, por ejemplo (Bernate Ochoa, 2007). En el derecho penal se

aplica la máxima *societas delinquere non potest* (las personas morales no son susceptibles de responsabilidad penal) (Hernández Quintero, 2006).

Se debe reconocer que la experiencia ha demostrado que en los últimos años se están creando empresas criminales de fachadas dedicadas a realizar actividades de juegos, apuestas y venta de licores sin la respectiva autorización del Estado. Tales empresas se identifican también como organizaciones criminales, las cuales forman parte del campo de estudio del fenómeno de la criminalidad organizada (Ramírez Barbosa, 2009) o de la delincuencia económica (Márquez Cárdenas, 2004). Ante esta situación, puede hacerse uso de la figura que sanciona como autores a quienes “actúan como miembros u órgano de representación autorizado o de hecho de una persona jurídica, de un ente colectivo sin tal atributo” (inciso 3, art. 29, Ley 599, 2000), que es la aplicación de la doctrina del *actuar por otro*.

Sobre esta figura *del actuar por otro*, Zúñiga Rodríguez (2001) ha identificado varias críticas doctrinarias, citaré dos de ellas. La primera alude a que “cuando el representante es una persona jurídica (cosa que sucede en muchísimos casos hoy en que se confía la gestión y representación a empresas especializadas) no podría aplicarse la figura del actuar en nombre de otro” (p.76). La siguiente indica que cuando el representante “realiza el hecho típico, pero no es responsable (porque actúa en error o en situación de no exigibilidad) no se le podrá sancionar” (p.77).

No menos importante es señalar que en el ordenamiento jurídico se encuentran instrumentos procesales para la lucha contra la criminalidad organizada como, entre otras, la suspensión y cancelación de la personería jurídica, el comiso, la extinción de dominio. Este último, tal como lo demuestra la experiencia, se ha convertido en uno de los instrumentos más importantes que se han implementado para combatir y desarticular el aparato económico del crimen organizado.

Sujeto pasivo. Se entiende por sujeto pasivo “el titular del interés jurídico protegido por el legislador en el tipo penal, interés que resulta vulnerado por la conducta del agente” (Reyes Echandía, 1989, p. 43). El titular del bien jurídico tutelado corresponde al Estado, encomendado de la dirección general de la economía y la obligación de preservar el orden económico social, tal como lo señala el artículo 334 de la Constitución

Política. El orden económico social se identifica, entre otras, con la intervención del Estado en la economía.

Claro está que las víctimas podrán asistir al proceso penal en calidad de perjudicados de la conducta punible. En relación con los monopolios fiscales sobre licores destilados, los departamentos perfectamente podrán en el curso de los procesos penales intervenir y aportar pruebas que conduzcan a la sanción de las conductas jurídicas, así como al resarcimiento de los daños causados (Ley 1816, 2016, art. 25).

3.2 Bien jurídico tutelado

Además de reconocer que se está frente a un delito pluriofensivo, es fácil afirmar que, a partir de la ubicación de este ilícito dentro el Título X de los *delitos contra el orden económico social*, el bien jurídico es el orden económico social. Empero, la ubicación del delito en comentario dentro del Título X ha sido objeto de discusión en la doctrina. Ibáñez Guzmán, Ospina López y Nevito Gómez (2004), por ejemplo, han señalado dos consideraciones respecto del bien jurídico de los delitos fiscales:

La primera indica que “la rúbrica no era otra que el *régimen fiscal*, pues se trata, no del ordenamiento de leyes del mercado, sino de la captación de recursos por parte del Estado, como persona jurídica de derecho público” (p. 90). Empero, como segunda consideración, estos autores han concluido que “es tan válido nuestro planteamiento que el sujeto pasivo de la conducta, en la sistemática penal vigente —orden económico social— no es el Estado, sino la sociedad, por lo cual, aún más exótico nos parece su ubicación” (p. 90).

Lo explicado por estos autores en principio da a entender que el bien jurídico a tutelar debió ser el régimen fiscal, el cual forma parte del campo de estudio de la hacienda pública que es un capítulo del orden económico social. Ellos consideran entonces al delito de ejercicio de actividad monopolística de arbitrio rentístico como delito fiscal (otros lo consideran como delito tributario). Cristancho Ariza (2019) también lo considera como delito fiscal.

Es de recordar que en nuestro ordenamiento penal no existe el bien jurídico *régimen fiscal o hacienda pública*. Resulta acertada y conveniente que el legislador estableciera un capítulo de delitos contra la hacienda pública o contra el régimen fiscal, dentro del Título X del Código Penal, de los *delitos contra el orden económico social* y en este incluir los

delitos de orden tributario que se encuentran en distintos Títulos del citado Código.

Se coincide con quienes consideran que el bien jurídico a tutelar con este tipo penal es el orden económico social, pues, en verdad atenta a las reglas del mercado y de dirección de la economía, al ejercer sin la respectiva autorización una actividad monopolística propia del Estado, que cuyas ganancias (o rentas, para algunos) tienen una destinación específica, a la salud, por ejemplo. Recordemos, además, que con las rentas el Estado puede cumplir adecuadamente sus propósitos en el curso de la economía.

Por su parte, los ponentes para el primer debate en la Cámara de Representantes (proyecto de Ley 599 de 2000) habían señalado que el bien jurídico protegido de este tipo penal es tesoro público, concibiendo a este punible como un tipo penal tributario o, si se quiere, como un tipo penal fiscal. Es pertinente citar un apartado sobre lo dicho por los ponentes:

Por otra parte, resulta obvio que los ilícitos así tipificados se incorporen al capítulo que comprende a los delitos contra el orden económico y social, pues el bien jurídico protegido es el tesoro público, las rentas del erario, los recursos económicos que este capta, el cual, por causa de la comisión de las infracciones analizadas se ve defraudado o disminuido. (Molina Arrubla, 2006, p. 261).

Insistimos que el bien jurídico es el orden económico social, pues, realizar sin autorización una actividad propia del Estado como lo es la de monopolio rentístico, generadora de rentas para fines de interés general, dificulta al Estado cumplir adecuadamente sus propósitos en la economía. Lo anterior es explicado también por Molina Arrubla (2006) al señalar lo siguiente: “Se da a entender que no es este delito que afecte a un determinado patrimonio económico, sino al orden económico social en cuanto tal, lo que tiene gran importancia en aras de la estructuración de la conducta punible” (p. 267). Para el autor, el ilícito en comento es un delito económico.

Así lo entiende también Cristancho Ariza (2019) después de hacer varios análisis de jurisprudencia sobre el tema, al señalar dos conclusiones. La primera indica que “se destaca la razón de ser de su inclusión dentro de los delitos que tutelan el bien jurídico orden económico, su estrecha vinculación con el erario y su también afectación al orden social” (p. 216). Como segunda conclusión, en páginas posteriores, el autor

advierte que “tal conducta además de afectar las rentas públicas termina por afectar el orden económico” (p. 218).

3.3 ¿Es delito tributario el delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico?

En la academia se ha preguntado con frecuencia si el delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico es o no un delito tributario. Si entendemos por derecho tributario como el derecho de los ingresos públicos y al considerar a la renta monopolística como otra fuente de ingresos para el Estado, es fácil entonces afirmar que el ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico es un delito tributario, por cuanto es un ilícito que atenta a la hacienda pública que estudia los ingresos y egresos públicos.

De esta manera, al considerar al delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico como delito tributario, el bien jurídico a proteger corresponde precisamente a la hacienda pública. Es de resaltar de nuevo que en el Código Penal colombiano no existe el bien jurídico de hacienda pública. Aunque no podemos afirmar que este tipo penal tributario quedó mal ubicado dentro del Título X, de los *delitos contra el orden económico*, por cuanto el ejercicio ilícito de actividad de monopolios rentísticos afecta en principio a la hacienda pública, pero que termina afectando a la economía, a las reglas de dirección e intervención del Estado en la economía, para ser preciso. Es más, como es un ilícito que no se escapa del contenido económico podemos denominarlo *delito económico tributario* y, por tanto, forma parte del campo de estudio del derecho penal económico.

3.4 Conducta

La conducta hace referencia al comportamiento que se quiere sancionar por el legislador mediante una descripción típica. De acuerdo con la redacción del tipo penal se sanciona el ejercicio de actividad de monopolio de arbitrio rentístico *sin la respectiva autorización, permiso o contrato*. Se sanciona también por ejercicio de actividad de monopolio de arbitrio rentístico utilizando *elementos o modalidades de juego no oficiales*. Tenemos entonces que el verbo determinador que señala la norma es *ejercer ilícitamente*.

Es un tipo penal abierto, porque no se precisa una determinada forma de ejecución, dado que señala *de cualquier manera o valiéndose de cualquier medio*. Al respecto, Melo Vargas (2018) ha señalado que por ser un tipo penal abierto se incluyen todos los juegos de suerte y azar. Este autor ha concluido que con este tipo penal restringe el actual libre de los particulares y, en efecto, “siempre deberán someterse al trámite de la autorización o permiso por parte del Estado para poder ejercer las actividades monopolísticas, sin importar el número de mets, por ejemplo, o si se trata de apuestas deportivas” (s.p.).

En cuanto al tipo subjetivo de la conducta es pertinente señalar que en la forma como se redactó el artículo solo es posible su comisión en forma dolosa, es decir, con conocimiento y voluntad, como elementos esenciales del dolo. Se excluye entonces la modalidad culposa. Consideramos que frente a los ilícitos tributarios (que aluden a los incumplimientos o infracciones a normas administrativas de orden tributario), bien por negligencia o cualquier otra razón distinta a la deliberación, debe ser controlada por vía del derecho administrativo sancionador y traducirse en multas pecuniarias a título de consecuencia jurídica. Somos partidarios, tal como lo expliqué en la anterior conferencia (Forero Hernández, 2019c), que la sanción administrativa puede continuar aplicándose de manera objetiva, prescindiendo de la intención del autor (esto es, sin necesidad de probar aspectos subjetivos como el dolo o la culpa), eso sí previo agotamiento del debido proceso.

Por su parte, esta disposición penal posee un buen número de componentes de reenvío normativo, los cuales obligan a los fiscales y jueces revisar las reglamentaciones y previsiones normativas que regulen el ejercicio de actividad monopolística de arbitrio rentístico para poder identificar (o determinar, para algunos) si hubo o no ejercicio ilícito de actividad de monopolio de arbitrio rentístico. Tales reenvíos dan lugar, entre otros factores, a que la carga de la prueba sea difícil para el titular de la acción penal frente al delito en estudio. Se afirma entonces que el delito en comentario es un tipo penal en blanco. Es de anotar de nuevo que el ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico se efectúa *de cualquier manera o valiéndose de cualquier medio*.

Por su parte, se ha preguntado con frecuencia respecto de quiénes son las autoridades administrativas que se encuentran facultadas (o que

cuentan con la competencia) para la expedición de autorizaciones para la operación de los juegos de suerte y azar. Su respuesta la podemos resumir de la siguiente manera: a) tratándose de loterías, su operación es autorizada por las Asambleas Departamentales o los Concejos Distritales; b) las apuestas permanentes como el chance es autorizada por la respectiva entidad que explota el juego de lotería; c) los juegos localizados (máquinas electrónicas tragamonedas, mesas de casino, esferódromo, bingos; d) apuestas en carreras y deportes virtuales), son autorizados por la Empresa Industrial y Comercial del Estado administradora del Monopolio Rentístico de los Juegos de Suerte y Azar – Coljuegos EICE.

Ahora, respecto de la modalidad de juego relacionado con las rifas será autorizado así: i) municipales: el alcalde; ii) departamentales: la Sociedad de Capital Público Departamental; iii) nacionales: Coljuegos (Empresa Industrial y Comercial del Estado EICE). Respecto de la modalidad de juegos promocionales se autorizará, si son municipales y departamentales, por la Sociedad de Capital Público Departamental, y si son nacionales, por Coljuegos EICE. En cuanto a los juegos relacionados con apuestas en eventos deportivos, gallísticos, caninos y similares, serán autorizados por Coljuegos EICE.

Es de tener en cuenta que los juegos novedosos que trata el artículo 38 de la Ley 643 de 2001, modificado por el artículo 93 de la Ley 1753 de 2015, como Loto en línea (Baloto, SuperAstro, apuestas deportivas o en eventos y todos los juegos operados por internet), serán autorizados por Coljuegos, EICE. En cambio, las apuestas en eventos hípicas serán autorizadas por los departamentos y distritos. Finalmente, en relación con los incentivos con premio inmediato que trata el artículo 1 del Decreto 808 de 2020, estos son autorizados por las loterías, y si se trata de incentivos con premio inmediato por internet a que se refiere el artículo 2 del Decreto 808 de 2020, son autorizados por Coljuegos.

También se ha preguntado respecto de quiénes son las autoridades administrativas que se encuentran facultadas (o que cuentan con la competencia) para la expedición de autorizaciones para el ejercicio de monopolio fiscal sobre licores destilados. De acuerdo con el artículo 4 de la Ley 1816 de 2016, son las asambleas departamentales, eso sí por iniciativa del gobernador sustentada en un estudio de conveniencia económica y rentística, que decidirán si ejercen o no el monopolio sobre la producción e introducción de los licores destilados; conviene señalar de nuevo que

dicho monopolio es ejercido directamente por el Estado o a través de terceros (Ley 1816, 2016, art. 2).

3.5 No confundirlo con la conducta de incumplimiento total o parcialmente de entrega de rentas monopolísticas

Se advierte que con este tipo penal no se sanciona el incumplimiento total o parcialmente con la entrega de las rentas monopolísticas, sino el ejercicio ilícito (o sin autorización) de la actividad monopolística. Si el concesionario, representante legal, administrador o empresario autorizado para el ejercicio de la actividad monopolística de arbitrio rentístico incumpla (total o parcialmente) con la entrega de las ganancias monopolísticas incurrirá en el delito de evasión fiscal, aunque tiene muy mal puesto el nombre, pero así lo estableció el legislador, y no en el de ejercicio ilícito de actividad de monopolios rentísticos³. El delito de evasión fiscal está tipificado en el artículo 313 penal en los siguientes términos:

Artículo 313. Evasión fiscal. El concesionario, representante legal, administrador o empresario legalmente autorizado para la explotación de un monopolio rentístico, que incumpla total o parcialmente con la entrega de las rentas monopolísticas que legalmente les correspondan a los servicios de salud y educación, incurrirá en prisión de cinco (5) años a diez (10) años y multa de hasta 1 020 000 UVT (Ley 599, 2000, art. 313).

En la misma pena incurrirá el concesionario, representante legal, administrador o empresario legalmente autorizado para la explotación de un monopolio rentístico que no declare total o parcialmente los ingresos percibidos en el ejercicio del mismo, ante la autoridad competente. (Ley 599, 2000, art. 313).

No menos importante es señalar que el delito de evasión fiscal no está sometido a las reglas de la Ley 1826 de 2017, del rito penal abreviado, sino a las reglas de la Ley 906 de 2004, del rito penal acusatorio. Lo anterior nos da a entender que la evasión fiscal es un delito de mayor gravedad que el punible de ejercicio ilícito de actividades monopolísticas, a pesar de que ambos ilícitos están ubicados dentro del Título X, de los delitos contra el orden económico social. Tal tratamiento diferenciado se evidencia que no es coherente. A nuestro juicio, estos dos delitos, por tratarse de

³ Como se evidenció a partir del título de este capítulo, no se va a abordar el análisis dogmático del delito de evasión fiscal, por cuanto este tema lo trata en este libro la doctora María Cristina Solano Ospina.

delitos económicos-tributarios, y de difícil prueba, deben ser estudiados bajo el rito penal acusatorio.

Consideramos que el delito económico de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico no debe ser estudiado como un delito de menor gravedad, pues (también) afecta, y de manera grave, a las reglas de intervención del Estado en la economía. Es más, la experiencia ha demostrado que para su control ha generado mayor desgaste en los procesos de investigación por ser, entre otras circunstancias, un delito de difícil prueba. A este respecto, Arteaga Córdoba (2017) ha concluido lo siguiente y es la que compartimos:

Para la incorporación de la teoría del bien jurídico en el marco constitucional, no hubo ninguna clase de estudio dogmático de la figura. Además, no se observa que en los procesos de configuración de la Ley 1826 de 2017 se hayan incorporado criterios diferenciadores que justificaran en el ámbito político criminal adelantar a través del procedimiento abreviado cierta clase de delitos.

Además, la integración por parte del constituyente y del legislador de la teoría del bien jurídico, el principio de lesividad y el procedimiento abreviado, no aparece del todo claro. Hay delitos menores que pueden implicar un mayor desgaste en los procesos de investigación y prueba. (Arteaga Córdoba, 2017, pp. 50-51).

De ahí que respecto del carácter de delito de difícil prueba, la doctrina autorizada, entre ellos Hernández Quintero (2015), ha afirmado que la práctica ha demostrado que los delitos económicos (entre ellos se encuentra el delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico) por contener aspectos de ciencia económica son ilícitos de difícil prueba y, por tal razón, a nuestro juicio, los funcionarios de la administración de justicia (jueces y fiscales) deben acudir a la asesoría de peritos o expertos para la persecución de estos delitos (contadores forenses, por ejemplo).

Ahora, si se mantiene la aplicación del rito penal abreviado para la persecución del delito en estudio, resulta conveniente e indispensable que el Estado realice una permanente capacitación a los jueces y fiscales en derecho penal económico cuyo estudio es bien complejo. A este respecto, se comparten las reflexiones ofrecidas por Márquez Cárdenas (2004) al señalar que “la especialización de jueces y fiscales, al menos con respecto a los delitos más representativos dentro del campo socioeconómico,

parece indudablemente necesaria” (p. 146). Tal especialización es necesaria por tres razones: a) celeridad adecuada, b) garantía de acierto en la resolución y c) eficacia (Márquez, 2004). De esta manera, las reformas judiciales deben propender también por la capacitación de los jueces con el fin de prestar a la comunidad un buen servicio, tal como lo propone Calle Restrepo (2010):

Capacitación de funcionarios y personal de apoyo administrativo. Naturalmente este cambio radical de tipo administrativo y operativo que se propone, debe venir acompañado de un ambicioso programa de capacitación de todos los funcionarios de la rama, con el fin de lograr que cada persona adopte y empiece a seguir el nuevo modelo de gestión y, a su vez, se actualice en temas propios de sus funciones. Por su parte, dentro de las políticas generales que se implanten debe acogerse una permanente capacitación para lograr y mantener una óptima calidad del servicio. (De la Calle, 2010, p. 155).

Se deja entonces a ustedes, a su leal saber y entender, si la investigación y juzgamiento frente al delito económico de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico bajo las reglas del sistema penal abreviado (Ley 1826, 2017) fue coherente o no.

3.6 Consumación y tentativa

En lo que tiene que ver con la tentativa como dispositivo amplificador del tipo, un buen sector de la doctrina autorizada ha considerado que el tipo penal en comento es un tipo penal de peligro y, por tanto, no admite la tentativa (Pabón Parra, 2005).

Por su parte, cuando la norma señala que el ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico se efectúa de *cualquier manera o valiéndose de cualquier medio* significa que no se requiere, o que no es necesario, utilizar fraudes o maniobras engañosas para la consumación del tipo penal. De ahí que el tipo penal en comento es un tipo penal de ejecución permanente, pues, tal como explica Melo Vargas (2018), la conducta ilícita comienza a ejecutarse cuando el sujeto activo del tipo penal inicia el ejercicio ilícito de la actividad monopolística de arbitrio rentístico y se prolonga durante todo el tiempo en que se mantenga esa actividad sin la respectiva autorización.

3.7 Ingredientes normativos

El tipo penal en estudio contiene ingredientes normativos que obligan al ente acusador y al juez a interpretarlos con el fin de concretar el alcance de la conducta típica. De esta manera, la norma utiliza términos como a) monopolio de arbitrio rentístico (actividad propia del Estado, Constitución Política, 1991, art. 336), b) autorización (permiso emitida por una autoridad competente), c) permiso (algunos asimilan como licencia), c) contrato (el contrato de concesión, que es el más utilizado), d) juegos no oficiales (juegos no autorizados por el Estado), e) concesionario (persona autorizada por el concedente para efectuar la actividad monopolística de arbitrio rentístico), f) representante legal (de acuerdo con el artículo 22 de la Ley 222 de 1995, es considerado como administrador), g) empresario (propietario de una empresa que efectúa previa autorización del Estado la actividad monopolística de arbitrio rentístico), h) servidor público⁴.

3.8 Objeto

Objeto jurídico. El objeto jurídico hace referencia al interés jurídico que pretende tutelar con la norma penal (Hernández Quintero, 2015). El interés jurídico que busca tutelar el legislador con esta norma lo constituye el orden económico social. Recordemos que el tipo penal en comento está ubicado dentro del Título x del Código Penal colombiano, de los *delitos contra el orden económico social*. Es entonces un delito que atenta a la gestión intervencionista y proteccionista del Estado en la economía.

Objeto material. El objeto material es aquello en lo que se concreta la vulneración del interés jurídico que el legislador pretende proteger en cada tipo penal. De acuerdo con la redacción de la norma, se encuentra como objeto material la actividad monopolística de arbitrio rentístico. Sobre la actividad monopolística fue analizada en el capítulo primero de este trabajo, nos remitimos a dicho capítulo.

⁴ De acuerdo con el artículo 20 del Código Penal colombiano: “Son servidores públicos los miembros de las corporaciones públicas, los empleados y trabajadores del Estado y de sus entidades descentralizadas territorialmente y por servicios.

Para los mismos efectos se consideran servidores públicos los miembros de la fuerza pública, los particulares que ejerzan funciones públicas en forma permanente o transitoria, los funcionarios y trabajadores del Banco de la República, los integrantes de la Comisión Nacional Ciudadana para la Lucha contra la Corrupción y las personas que administren los recursos de que trata el artículo 338 de la Constitución Política”.

3.9 Punibilidad

La norma establece dos penas principales, una privativa de libertad y otra pecuniaria de multa. Prisión de seis (6) a ocho (8) años. Multa de quinientos (500) a (1000) salarios mínimos mensuales vigentes.

Es de resaltar que la norma establece un agravante al señalar que *se aumentará la pena en una tercera parte* cuando: a) la conducta fuere cometida por el particular que sea concesionario, representante legal o empresario; b) cuando fuere cometida por un servidor público de cualquier entidad titular del monopolio.

Esta punibilidad ha sido bien estudiada en conjunto con el procedimiento penal abreviado (Ley 1826 de 2017) por parte de la doctrina y, a su vez, ha concluido que la aplicación de este tipo de procedimiento para algunos delitos contra el orden económico no fue la mejor alternativa. Arteaga Córdoba (2017), por ejemplo, ha dicho lo siguiente:

Desde otra arista puede decirse que nada sabe tampoco acerca de los elementos de contexto y de los aspectos circunstanciales que llevaron a abreviar los casos de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico; no se conoce entonces, por qué motivos específicos, el orden económico social pasó a considerarse como un bien jurídico penal de escasa entidad cuando bien se sabe que la pena mínima de prisión puede alcanzar los nueve años. (Arteaga Córdoba, 2017, p. 50).

Es de resaltar que la autoridad de policía administrativa competente, la Superintendencia Nacional de Salud, por ejemplo, dispondrá la inmediata interrupción y la clausura y liquidación de los establecimientos y empresas que exploten monopolios rentísticos de juegos y azar sin la respectiva autorización (Ley 643, 2001). Está facultado también para el cobro “de los derechos de explotación e impuestos que se hayan causado” (Ley 643, 2001, art. 4). Y de acuerdo con el artículo 4 de la Ley 643 de 2001, tal autoridad debe dar traslado de información a las autoridades competentes “cuando pueda presentarse detrimento patrimonial del Estado, pérdida de recursos públicos o delitos” (Ley 643, 2001, art. 4).

De esta manera, en Colombia existe un control administrativo (derecho administrativo sancionador) y penal (derecho penal) del ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico de juegos de suerte y azar, procedimientos que son independientes y como tal se deben investigar y juzgar en forma separada, sin que se viole por ello el principio constitucional de prohibición de doble incriminación, del principio *non bis in idem* (Constitución Política, 1991, art. 29).

3.10 Concursos

El tipo penal en comento se puede concursar con los delitos de usurpación de marcas y patentes (art. 306, Ley 599, 2000), y circulación y uso de efecto oficial o sello falsificado (art. 281, Ley 599, 2000). El anterior concurso fue objeto de examen de Casación Penal por parte de la Corte Suprema de Justicia (15793). Según los hechos, la Fiscalía General de la Nación decomisó alcohol metílico, tapas con el logotipo de la Industria de Licores falsificadas, etiquetas de presentación oficial del aguardiente, varias cajas de licor vacías y otras con aguardiente de fabricación artesanal, así como numerosas estampillas falsas de la Secretaría de Hacienda.

3.11 *El delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico como delito previo del ilícito de lavado de activos*

No podemos dejar de hablar de la relación de los punibles que estudiamos en las Jornadas de Derecho Penal Económico con el delito económico de lavado de activos. Es un buen ejercicio académico y, por supuesto, fue idea del maestro Hernández Quintero en las distintas socializaciones del citado grupo de estudios.

De acuerdo con el artículo 323 del Código Penal colombiano⁵, del delito de lavado de activos, el delito de ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico es un delito subyacente del ilícito de

⁵ Artículo 323. Lavado de activos. El que adquiera, resguarde, invierta, transporte, transforme, almacene, conserve, custodie o administre bienes que tengan su origen mediano o inmediato en actividades de tráfico de migrantes, trata de personas, extorsión, enriquecimiento ilícito, secuestro extorsivo, rebelión, tráfico de armas, tráfico de menores de edad, financiación del terrorismo y administración de recursos relacionados con actividades terroristas, tráfico de drogas tóxicas, estupefacientes o sustancias sicotrópicas, delitos contra el sistema financiero, delitos contra la administración pública, contrabando, contrabando de hidrocarburos o sus derivados, fraude aduanero o favorecimiento y facilitación del contrabando, favorecimiento de contrabando de hidrocarburos o sus derivados, en cualquiera de sus formas, o vinculados con el producto de delitos ejecutados bajo concierto para delinquir, o les dé a los bienes provenientes de dichas actividades apariencia de legalidad o los legalice, oculte o encubra la verdadera naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento o derecho sobre tales bienes, incurrirá por esa sola conducta, en prisión de diez (10) a treinta (30) años y multa de mil (1000) a cincuenta mil (50 000) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

La misma pena se aplicará cuando las conductas descritas en el inciso anterior se realicen sobre bienes cuya extinción de dominio haya sido declarada.

El lavado de activos será punible aun cuando las actividades de que provinieren los bienes, o los actos penados en los apartados anteriores, se hubiesen realizado, total o parcialmente, en el extranjero.

Las penas privativas de la libertad previstas en el presente artículo se aumentarán de una tercera parte a la mitad cuando para la realización de las conductas se efectuaren operaciones de cambio o de comercio exterior, o se introdujeran mercancías al territorio nacional.

lavado de activos siempre y cuando cumpla una de estas dos condiciones: a) “vinculados con el producto de delitos ejecutados bajo concierto para delinquir” (Ley 599, 2000, art. 323) b) o “les dé a los bienes provenientes de dichas actividades apariencia de legalidad o los legalice, oculte o encubra la verdadera naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento o derecho sobre tales bienes” (Ley 599, 2000, art. 323).

Frente a la primera condición debemos remitirnos al artículo 340 penal que señala el delito de concierto para delinquir y se da “cuando varias personas se concierten con el fin de cometer delitos” (Ley 599, 2000, art. 340). La segunda condición no se requiere de (mucho) explicación, pues, se debe cumplir el propósito de dar apariencia de legalidad (o que los legaliza), así como ocultar o encubrir el origen, destino sobre dichos bienes. De esta manera, el delito en comento es un delito subyacente mediato.

Es bueno advertir que no se debe hablar siempre de delito de concierto ante la presencia de un número plural de personas (al menos dos personas que se pongan de acuerdo) cometiendo un delito. La pluralidad no se refiere siempre al número de personas, sino también al número de delitos. Igualmente, no debemos confundir el concierto con la coautoría; respecto de la diferencia entre lo uno y lo otro, la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, ha explicado en este sentido:

A diferencia del instituto de la coautoría material, en el que la intervención plural de individuos es ocasional y se circunscribe a acordar la comisión de delitos determinados y específicos, en el concierto para delinquir, a pesar de también requerir de varias personas, es necesario que la organización tenga vocación de permanencia en el objetivo de cometer delitos indeterminados, aunque se conozca su especie. V.g. homicidios, exportación de estupefacientes. (Jiménez, 2017, p. 63).

3.12 La extinción de dominio como uno de los instrumentos procesales para la lucha contra las organizaciones criminales dedicadas al monopolio rentístico sin la autorización del Estado

Como se señaló en alguna oportunidad, la experiencia ha demostrado que en los últimos años se están creando empresas de fachadas dedicadas a actividades de juegos, apuestas y venta de licores sin la autorización del Estado, tales empresas son vistas como organizaciones criminales las cuales forman parte del campo de estudio del fenómeno de la criminalidad organizada o de la delincuencia económica. Por lo anterior,

en nuestro ordenamiento jurídico se encuentran varios instrumentos procesales para la lucha contra estas organizaciones como, entre otros, la extinción de dominio.

Ramírez Barbosa (2009) ha sostenido que la extinción de dominio se caracteriza como una de las medidas que más eficacia práctica ha tenido en Colombia en la lucha contra la delincuencia organizada. Según el artículo 15 de la Ley 1708 de 2014, “por medio del cual se expide el Código de Extinción de Dominio”, la extinción de dominio es:

Una consecuencia patrimonial de actividades ilícitas o que deterioran gravemente la moral social, consistente en la declaración de titularidad a favor del Estado de los bienes a que se refiere esta ley, por sentencia, sin contraprestación ni compensación de naturaleza alguna para el afectado. (art. 15, Ley 1708, 2014).

Los bienes, según el numeral 3 del artículo 1 de la citada Ley 1708, “son todos los bienes susceptibles de valoración económica, mueble o inmueble, tangible o intangible, o aquellos sobre los cuales pueda recaer un derecho de contenido patrimonial”. De esta manera, la extinción de dominio constituye una herramienta para limitar los beneficios provenientes de la actividad ilícita. Por actividad ilícita se entiende como “toda actividad tipificada como delictiva, independiente de cualquier declaración de responsabilidad penal, así como toda actividad que el legislador considere susceptible de aplicación de esta ley por deteriorar la moral social” (numeral 2, art. 1, Ley 1708, 2014). El ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico es por excelencia una actividad ilícita, así lo reconoció el numeral 2 parágrafo 2 del artículo 2 de la derogada Ley 793 de 2002, que establecían las reglas que gobiernan la extinción de dominio.

Por su parte, el artículo 16 de la mencionada Ley 1708 precisa las circunstancias que dan lugar a la extinción de dominio, es pertinente señalarlas.

- Los que sean producto directo o indirecto de una actividad ilícita.
- Los que correspondan al objeto material de la actividad ilícita, salvo que la ley disponga su destrucción.
- Los que provengan de la transformación o conversión parcial o total, física o jurídica del producto, instrumentos u objeto material de actividades ilícitas.

- Los que formen parte de un incremento patrimonial no justificado, cuando existan elementos de conocimiento que permitan considerar razonablemente que provienen de actividades ilícitas.
- Los que hayan sido utilizados como medio o instrumento para la ejecución de actividades ilícitas.
- Los que de acuerdo con las circunstancias en que fueron hallados, o sus características particulares, permitan establecer que están destinados a la ejecución de actividades ilícitas.
- Los que constituyan ingresos, rentas, frutos, ganancias y otros beneficios derivados de los anteriores bienes.
- Los de procedencia ilícita, utilizados para ocultar bienes de ilícita procedencia.
- Los de procedencia lícita, mezclados material o jurídicamente con bienes de ilícita procedencia.
- Los de origen lícito cuyo valor sea equivalente a cualquiera de los bienes descritos en los numerales anteriores, cuando la acción resulte improcedente por el reconocimiento de los derechos de un tercero de buena fe exenta de culpa.

Los de origen lícito cuyo valor corresponda o sea equivalente al de bienes producto directo o indirecto de una actividad ilícita, cuando no sea posible la localización, identificación o afectación material de estos.

En el parágrafo del citado artículo 16 precisa que también da lugar a extinción de dominio respecto de los “bienes objeto de sucesión por causa de muerte, cuando en ellos concurra cualquiera de las causales previstas [...]”. Sobre esta figura de lucha contra la organización criminal, la Corte Constitucional en la Sentencia C-1096 (2003) ha explicado siete importantes consideraciones. La primera indica que la extinción de dominio es una “acción constitucional pública, jurisdiccional, autónoma, directa y expresamente regulada por el constituyente y relacionada con el régimen constitucional del derecho de propiedad” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1096, 2003, p. 11). Como segunda consideración, la Corporación señala que esta figura “se le asigna un efecto a la ilegitimidad del título del que se pretende derivar el dominio, independientemente de que tal ilegitimidad genere o no un juicio de responsabilidad penal” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1096, 2003, p. 12).

La siguiente precisa que la extinción “no le son trasladables las garantías constitucionales referidas al delito, al proceso penal y a la pena por no tratarse de una institución que haga parte del ejercicio del poder punitivo del Estado” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1096, 2203, p. 12). En relación con lo anterior, la Corporación resaltó que, si bien en esta figura “no le resulta aplicable la presunción de inocencia, el Estado no se encuentra legitimado para presumir la ilícita procedencia de los bienes objeto de extinción de dominio”, como cuarta consideración (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1096, 2003, p. 12).

En quinta instancia, y muy relacionada con la anterior consideración, el Estado tiene “la obligación ineludible de recaudar un compendio probatorio que le permita concluir que el dominio sobre unos bienes no tiene una explicación razonable en el ejercicio de actividades lícitas sino ilícitas” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1096, 2003, p. 13). Como sexta consideración, una vez satisfecha tal exigencia “el afectado tiene derecho a oponerse a la declaratoria de la extinción del dominio, pues esta es una facultad legítima que está llamada a materializar el derecho de defensa del afectado” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1096, 2003, p. 13), así que el “actor debe aportar las pruebas que acrediten la legítima procedencia de los bienes objeto de la acción, como titular del dominio, es quien se encuentra en mejor condición para probar ese hecho” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1096, 2003, p. 14).

Finalmente, tal reconocimiento del derecho a probar el origen legítimo de bienes, esto es, demostrar que estos no se adecuan a las causales de extinción, “constituye una manifestación de la distribución de la carga probatoria a que hay lugar en el ejercicio de la acción de extinción de dominio y tal manifestación no es contraria al artículo 29 constitucional” (Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-1096, 2003, p. 14).

Se finaliza con señalar que la extinción de dominio no es una conducta punible como pretende calificar Charry Rivas (2015) al advertir que

Hoy existen dos conductas típicas en materia penal, “la extinción de dominio” y el “enriquecimiento ilícito” que trasladan la carga de la prueba al indiciado (carga dinámica), no propiamente para exonerar al Estado de la carga probatoria, sino para desvirtuar lo ya acreditado por este. (Charry Rivas, 2015, p. 1104).

Con el respeto que se merece, la extinción de dominio en verdad es una consecuencia patrimonial de actividades ilícitas, consistente en la declaración de titularidad a favor del Estado de los bienes objeto de dichas actividades y no como un delito como lo advierte el autor. La anterior explicación se debe a que así lo determina el artículo 15 de la Ley 1708 de 2014 (por medio del cual se expide el Código de Extinción de Dominio):

Una consecuencia patrimonial de actividades ilícitas o que deterioran gravemente la moral social, consistente en la declaración de titularidad a favor del Estado de los bienes a que se refiere esta ley, por sentencia, sin contraprestación ni compensación de naturaleza alguna para el afectado. (art. 15, Ley 1708, 2014).

Conclusiones

1. Según el artículo 312 del Código Penal colombiano, incurre el delito económico tributario de ejercicio ilícito de monopolios fiscal cuando de cualquier manera o valiéndose de cualquier medio, ejerza una actividad establecida como monopolio rentístico sin la respectiva autorización, permiso o contrato. Se sanciona entonces por el ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico. También incurrirá este delito cuando utilice elementos o modalidades de juego no oficiales.
2. Este delito en principio se comporta como un delito tributario en razón a que el simple ejercicio ilícito de monopolios rentísticos, la hacienda pública (que estudia los ingresos y egresos públicos) resulta afectada. Empero, en verdad, es la economía del país la que termina afectada con la realización de este ilícito, dificultando al Estado la debida aplicación del gasto social y, por tanto, el delito en estudio es considerado como delito socioeconómico. Como el delito de ejercicio ilícito de monopolios rentísticos no se escapa del contenido socioeconómico podríamos entonces denominarlo delito económico tributario.
3. El delito de ejercicio de monopolios rentísticos está sometido para la investigación y juzgamiento bajo el rito penal abreviado regulado por la Ley 1826 de 2017. Una de las ventajas de aplicación del rito penal abreviado corresponde a la reducción de cinco audiencias (imputación, acusación, preparatoria, juicio oral y lectura de fallo) a dos: a) concentrada y b) juicio oral. En la

exposición de motivos de esta ley se señaló que la implementación del procedimiento especial abreviado contribuye a la simplicidad procesal; su misión es descongestionar el sistema judicial.

4. Es de señalar que el delito de evasión fiscal (que se sanciona por la no entrega —parcial o total— de las rentas monopolísticas) no está sometido a las reglas de la Ley 1826 de 2017, del rito penal abreviado, sino a las reglas de la Ley 906 de 2004, del rito penal acusatorio. Lo anterior nos da a entender que la evasión fiscal es un delito de mayor gravedad que el punible de ejercicio ilícito de actividades monopolísticas, a pesar de que ambos ilícitos están ubicados dentro del Título X, de los delitos contra el orden económico social. Tal tratamiento diferenciado se evidencia que no es coherente. A nuestro juicio, estos dos delitos por tratarse de delitos económicos-tributarios, y de difícil prueba, deben ser estudiados bajo el rito penal acusatorio.
5. Se concluye que la extinción de dominio se caracteriza como una de las medidas que más eficacia práctica ha tenido en Colombia en la lucha contra la delincuencia organizada (o criminalidad organizada) y, por tanto, resulta conveniente aplicarla con frecuencia para combatir aquellas empresas de fachadas dedicadas a actividades de juegos, apuestas y venta de licores sin la respectiva autorización del Estado.

Referencias

- Arteaga Córdoba, E. (2017). La incorporación de la teoría del bien jurídico en el nuevo orden constitucional. Un análisis sobre nexos con el procedimiento abreviado. *Cuadernos de derecho penal*, 31-53. Recuperado de https://revistas.usergioarboleda.edu.co/index.php/cuadernos_de_derecho_penal/article/view/935
- Auto del 16 de noviembre (2011). Tribunal Superior del Distrito Judicial de Pereira, Sala de Decisión Penal. Radicación número 66170-60-000666-2010-01147-00. Magistrada Ponente: Gloria Aminta Escobar Cruz.
- Barón Barrera, G. A. (2010) *El derecho de la competencia en los grupos empresariales* (1.ª Ed.). Bogotá, Colombia: Ediciones Ibáñez.
- Bernate Ochoa, F. (2007). El derecho penal económico. Cuestiones problemáticas. *Cuadernos de derecho penal económico*, (2), 13-43.

- Blanco Barón, C. (2014). La regulación del mercado de valores en Colombia en el período 2007-2012 y el caso de InterBolsa: un análisis del Marco institucional. En *Serie de derecho económico*, (3), 151-246.
- Caracol Radio. (20 de febrero de 2021). Capturan a tres de 'Los Blanquitos' dedicados al chance ilegal en Bolívar. *Caracol Radio*. Recuperado de https://caracol.com.co/emisora/2021/02/20/cartagena/1613842191_822403.html
- Colombia. Decreto Ley 100 de 1980. Por el cual se expide el nuevo Código Penal.
- Colombia. Ley 57 de 1993. Por la cual se adiciona parcialmente el Código Penal.
- Colombia. Ley 80 de 1993. Por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública.
- Colombia. Ley 488 de 1998. Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las entidades territoriales.
- Colombia. Ley 599 de 2000. Por el cual se expide el Código Penal.
- Colombia. Ley 890 de 2004. Por la cual se modifica y adiciona el Código Penal.
- Colombia. Ley 906 de 2004. Por la cual se expide el Código de Procedimiento Penal. (Corregida de conformidad con el Decreto 2770 de 2004).
- Colombia. Ley 1142 de 2007. Por medio de la cual reforman parcialmente las leyes 906 de 2004, 599 de 2000 y 600 de 2000 y se adoptan medidas para la prevención y represión de la actividad delictiva de especial impacto para la convivencia y seguridad ciudadana.
- Colombia. Ley 643 de 2001. Por la cual se fija el régimen del monopolio rentístico de los juegos de suerte y azar.
- Colombia. Ley 1393 de 2010. Por la cual se definen rentas de destinación específica para la salud, se adoptan medidas para promover actividades generadoras de recursos para la salud, para evitar la evasión y la elusión de aportes a la salud, se redireccionan recursos al interior del sistema de salud y se dictan otras disposiciones.
- Colombia. Ley 1708 de 2014. Por medio del cual se expide el Código de Extinción de Dominio.
- Colombia. Ley 1816 de 2016. Por la cual se fija el régimen propio del monopolio rentístico de licores destilados, se modifica el impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, y se dictan otras disposiciones.
- Colombia. Ley 1826 de 2017. Por medio de la cual se establece un procedimiento penal especial abreviado y se regula la figura del acusador privado.
- Constitución Política de Colombia. (1991). Bogotá, Colombia: editorial Legis.
- Córdoba Angulo, M. & Ruiz López, C. E. (2011). Delitos contra el orden económico social. En *Lecciones de derecho penal. Parte especial* (2.ª Ed.), (pp. 167-215). Bogotá, Colombia: Ediciones Universidad Externado de Colombia.
- Cristancho Ariza, N. (2019). *El delito fiscal*. Bogotá: Ediciones Jurídicas Andrés Morales.

- Charry Rivas, D. (2015). La carga dinámica de la prueba. En XXXVI Congreso colombiano de Derecho Procesal (pp. 1093-1115). Bogotá: Ediciones Instituto Colombiano de Derecho Procesal icdp
- De la Calle Restrepo, J. M. (2010). *La justicia que necesita Colombia*. Bogotá: Ediciones Legis.
- Decreto 808 (2020). Por el cual se adoptan medidas en el sector juegos de suerte y azar, con el fin de incrementar los recursos para la salud e impedir la extensión de los efectos de la pandemia del nuevo Coronavirus COVID-19, en el Marco de la emergencia Económica, Social y ecológica declarada por medio del Decreto 637 del 6 de mayo del 2020.
- Escobar Gil, R. (1999). *Teoría general de los contratos de la administración pública*. Bogotá: Ediciones LEGIS.
- Forero Hernández, C. F. (2017). El régimen jurídico de los actos administrativos del Banco de la República, ¿derecho administrativo o derecho económico? *Dos mil tres mil* (19), 141-159. <https://doi.org/10.35707/dostresmil/1907>
- Forero Hernández, C. (2019a). Derecho tributario, ¿derecho administrativo o derecho económico? *Dos mil tres mil* 21. <https://doi.org/10.35707/dostresmil/2101>
- Forero Hernández, C. (2019b). El delito de omisión del agente retenedor o recaudador en Colombia, ¿un delito socioeconómico? En *Aspectos actuales del derecho penal económico en Colombia* (pp. 65-110). Ibagué: Ediciones Unibagué.
- Forero Hernández, C. F. (2019c). *Responsabilidad de la persona jurídica en el derecho administrativo sancionador tributario en Colombia*. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=eder9C1PgX0>
- Forero Hernández, C. (2021). El régimen jurídico de las empresas industriales y/o comerciales del Estado, ¿derecho administrativo o derecho económico? *Revista de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas*, 51 (134) 52 – 82.
- González, V. (1998). *Nociones del derecho penal económico*. Buenos Aires: Ediciones Jurídicas Cuyo.
- Hernández Quintero, H. A. (1995). *Tratamiento procesal de los delitos financieros*. Ibagué: Ediciones FORUM PACIS.
- Hernández Quintero, H. A. (2006). Aspectos procesales de la delincuencia económica. *Dos mil tres mil*, (10), 71-82.
- Hernández Quintero, H. A. (2015). *Los delitos económicos en la actividad financiera*. Bogotá, Colombia: Ediciones Editorial Ibáñez.
- Ibáñez Guzmán, A. J., Ospina López, G. J., & Nevito Gómez, N. (2004). *El delito fiscal* (1.ª Ed.). Bogotá, Colombia: Ediciones Editorial Ibáñez.

- Insginares Gómez, J. R. (2003). Jurisprudencia tributaria constitucional. En *Lecturas de derecho fiscal*. (pp. 37-68). Bogotá, Colombia: Ediciones Universidad Externado de Colombia.
- Jiménez Jiménez, D. (2017). *Los delitos económico-financieros. Lecciones prácticas*. Bogotá, Colombia: Ediciones Ibáñez – Pontificia Universidad Javeriana.
- Marín Cortés, F. G. (2008). *Público y privado. Estudio sobre las transformaciones del derecho, del Estado y de la empresa*. Bogotá: Ediciones Temis.
- Márquez Cárdenas, Á. E. (2004). *La delincuencia económica*. Bogotá: Ediciones Grupo Editorial Ibáñez.
- Melo Vargas, J. D. (2018). *Análisis: ejercicio ilícito de actividad monopolística de arbitrio rentístico*. Recuperado de <https://www.ambitojuridico.com/noticias/analisis/penal/analisis-el-ejercicio-ilicito-de-actividad-monopolistica-de-arbitrio>
- Montaña Plata, E. A. (2010). *Fundamentos de derecho administrativo* (1.^a Ed.). Bogotá, Colombia: Ediciones Universidad Externado de Colombia.
- Monroy Cabra, G. (2011). Justicia rogada es justicia denegada. *Revista de la Academia Colombiana de Jurisprudencia*, (348), 57-64.
- Molina Arrubla, C. M. (2006). *Responsabilidad penal de los administradores de empresas* (1.^a Ed.). Medellín, Colombia: Ediciones Biblioteca Jurídica Díké.
- Ortega Cárdenas, A. (2014). *Hacienda pública. Las finanzas del Estado* (5.^a Ed.). Bogotá, Colombia: ECOE Ediciones.
- Pabón Parra, P. A. (2005). *Manual de derecho penal. Parte general y especial* (7.^a Ed.). Bogotá, Colombia: Ediciones Doctrina y Ley Ltda.
- Palacios Mejía, H. (1999). *Economía y derecho constitucional*. Bogotá, Colombia: Ediciones Derecho Vigente.
- Peña Nossa, L. (2014). *De las sociedades comerciales*. Bogotá: ECOE Ediciones.
- Quiroga Natale, E. A. (2014). Riesgos y desequilibrio económico en los contratos estatales. Nociones básicas desde el análisis económico del derecho. En *Serie de derecho económico* (3), 101-150.
- Ramírez Barbosa, P. A. (2009). Nuevas tendencias político-criminales en la lucha contra la criminalidad organizada. El modelo procesal de Colombia. En *Estudios de derecho penal económico* (pp. 301-344). Ibagué: Ediciones Universidad de Ibagué-Universidad de Castilla-La Mancha.
- Reyes Echandía, A. (1989). *Tipicidad* (6.^a Ed.). Bogotá: Ediciones Temis.
- Rodríguez Rodríguez, L. (2000). *Derecho administrativo colombiano y general*. Colombia: Editorial Temis.
- Ruíz Sánchez, G. L. (2009). Tratamiento de la responsabilidad penal de las personas jurídicas en Colombia. *Cuadernos de derecho penal económico*, (3), 55-88.

Sentencia del 25 de abril (1991). Corte Suprema de Justicia de Colombia. Radicación número 226. Magistrado Ponente: Pablo J. Cáceres Corrales.

Sentencia T-425 de 1992. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Ciro Angarita Barón.

Sentencia C-535 de 1997. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Eduardo Cifuentes Muñoz.

Sentencia C-540 de 2001. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Jaime Córdoba Triviño.

Sentencia C-1191 de 2001. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Rodrigo Uprimny Yepes.

Sentencia C-1108 de 2001. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Marco Gerardo Monroy Cabra.

Sentencia C-1096 de 2003. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Jaime Araújo Rentería.

Sentencia C-150 de 2003. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Manuel José Cepeda Espinosa.

Sentencia C-226 de 2004. Corte Constitucional de Colombia. Magistrada Ponente: Clara Inés Vargas Hernández.

Sentencia C- 332 de 2010. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub

Sentencia C-263 de 2011. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub.

Velásquez Velásquez, F. (1997). *Derecho penal*. Parte general. Actualizada (7.ª Ed.). Bogotá, Colombia: Ediciones Editorial Temis.

Zúñiga Rodríguez, L. (2001). Criminalidad de empresa, criminalidad organizada y modelos de imputación penal. En *Criminalidad organizada y delincuencia económica* (pp. 55-98). Bogotá: Ediciones Ibáñez.

Capítulo 6

El delito de exportación e importación ficticia y su relación con el ilícito fiscal¹

Tatiana Vargas Nieto*

A mi buen amigo Carlos F. Forero Hernández.

Introducción

Desde la Constitución Política de 1991, Colombia es un Estado social de derecho con un modelo de economía mixta, lo que significa que se encuentra en el medio de las economías planificadas y las economías de libre mercado. En ese sentido, en Colombia se protegen las libertades individuales, la iniciativa privada y la libertad de empresa, pero se interviene en el ejercicio de estos derechos para, en primera medida, garantizar y limitar su ejercicio y, en consecuencia, evitar o corregir fallas del mercado, y, en segunda instancia, producir crecimiento económico.

Esta situación, justifica que por vía constitucional se haya designado en el artículo 334 al Estado para fungir como director de la economía y producir políticas de intervención económica. Dentro de algunos ejemplos de intervencionismo estatal que quisiéramos rescatar, se encuentra la creación de figuras como el Certificado de Abono Tributario (CAT) conocido más tarde como Certificado de Reembolso Tributario (CERT), mediante el cual se restituye un porcentaje de los impuestos pagados por el exportador con motivo de su actividad económica.

Lo anterior, con el objetivo de fomentar las exportaciones en el país y generar mayor crecimiento económico, a costa de dejar de percibir

* Abogada de la Universidad de Ibagué, tesista de la Maestría en Justicia y Tutela de los Derechos con énfasis en Ciencias Penales y Criminológicas de la Universidad Externado de Colombia, docente en formación de la Universidad de Ibagué, ORCID: 0000-0003-0508-2220.

¹ El presente artículo forma parte de la investigación “Retos del Derecho Penal Económico en el siglo XXI: Especial referencia al caso colombiano”, que se adelanta por el grupo de investigación Zoon Politikón, de la Universidad de Ibagué.

tributos que entrarían a hacer parte directamente del erario y, lo que más tarde se identifica como hacienda pública, que está relacionada con los ingresos y egresos de la nación.

De esta forma el Estado ha regulado la economía de manera primigenia a través del derecho administrativo y más tarde del derecho penal, como un mecanismo de última ratio para persuadir a los ciudadanos de abstenerse de la comisión de conductas delictivas que lesionen o pongan en riesgo el orden económico social y, como veremos más adelante, la hacienda pública.

Por lo anterior, este capítulo pretende estudiar si el delito de exportación e importación ficticia corresponde a un delito económico propiamente dicho o si, por el contrario, se trata de un delito fiscal; y en esa medida si el bien jurídico que se trasgrede o pone en peligro cuando esta conducta se actualiza, es el orden económico social o la hacienda pública, aunque esta última solo esté tutelada vía constitucional.

Para esclarecer estos puntos, estudiaremos los antecedentes que dieron lugar a lo que más tarde se tipificaría como exportación e importación ficticia, se analizarán de manera muy breve las estadísticas que se tienen de este delito desde el 2010 hasta el 2020, para determinar el grado de ocurrencia que tiene este punible en nuestra sociedad.

Finalmente, se realizará un análisis dogmático del delito objeto de estudio, para reflexionar detenidamente en un capítulo posterior sobre el concepto de bien jurídico. Este paso nos permitirá esclarecer los interrogantes antes enunciados y proponer algunas conclusiones

1. Antecedentes del delito de exportación e importación ficticia

Como en la mayoría de los delitos socioeconómicos, el comportamiento previsto en la exportación e importación ficticia surge como resultado de lo que en economía se conoce bajo el nombre del efecto cobra, el cual consiste en generar incentivos con el fin de alcanzar objetivos preestablecidos. No obstante, se genera el efecto opuesto, ya que no se alcanza el objetivo y, por el contrario, en muchos casos aumentan los obstáculos para alcanzar su consecución. Este es el caso de las leyes que estudiaremos a continuación.

La Ley 81 de 1960, conocida como la ley reorgánica del impuesto de renta (Congreso de la República de Colombia, 1960, párr.1) en el artículo

120 contempló un sistema de excepción tributaria para aquellos exportadores que emprendieran esta actividad económica sobre mercancías diferentes al café no transformado industrialmente, petróleo y sus derivados, bananos, cueros crudos de res y metales preciosos.

Luego, con el Decreto Ley 444 de 1967, “sobre régimen de cambios internacionales y de comercio exterior” (Presidencia de la república de Colombia, 1967, párr.2) se sustituye el sistema de excepción tributaria en virtud del capítulo X, artículo 166, que contempló estímulos tributarios a las exportaciones, a través de la emisión de Certificados de Abono Tributarios (CAT). En ese sentido, los exportadores recibirían este incentivo siempre que exportaran mercancías diferentes del petróleo y sus derivados, café y cueros crudos de res, así como a los productores que vendieran oro al Banco de la República.

De esta forma, al momento de reintegrar las divisas se procedía con la entrega del CAT, por medio del cual se les restituía un porcentaje que podían ser modificado anualmente por el gobierno nacional. Igualmente, se podían presentar reformas sobre los productos beneficiados. El CAT tenía como característica el ser un título valor pagadero al portador, libremente negociable y exento de toda clase de impuestos. Era pagado por el Banco de la República y las oficinas recaudadoras de impuestos, según las directrices del gobierno nacional.

Más tarde esta norma fue modificada por el artículo 12 del Decreto 688 de 1967, ya que por medio de este cuerpo normativo “se modifican algunas disposiciones del Decreto 444 de 1967 sobre régimen de cambios internacionales y de comercio exterior, y se dictan otras medidas referentes a la misma materia” (Presidencia de la república de Colombia, 1967, párr 2); dentro de los cambios se encuentra la fijación del porcentaje del 15 % al valor total del reintegro y la posibilidad de modificar el tiempo para solicitar su cancelación, pues inicialmente se estableció que sería al año siguiente, pero con esta disposición se habilitó al ejecutivo para disminuir este tiempo cuando la situación fiscal y monetaria lo permitieran.

Sin embargo, establecer vía administrativa un porcentaje rígido de reintegro del CAT fue fuertemente criticado por las siguientes razones:

El CAT con un nivel máximo y a la vez rígido del 15%, difícilmente permitía acomodar la amplia canasta que conformaba la oferta

exportable a las cambiantes condiciones del comercio exterior. Curiosamente, el arancel que se caracteriza por tener una dispersión mayor y diferentes niveles, si permitía en cierta manera ejercer una protección efectiva racional y flexible frente a la industria nacional; empero, en cuanto al apoyo a las exportaciones, no existía un incentivo análogo al de la protección. Faltaban niveles móviles y amplios que permitieran diferenciar a voluntad y de manera racional distintos niveles de rentabilidad de un producto, conforme los diversos grados de competitividad relativa de nuestros productos de exportación y según lo ameritaran las condiciones de los diferentes mercados externos. (Pérez Toro, 2013, p. 443).

En ese sentido, antes de esta norma, el CAT podía ser modificado de acuerdo a las condiciones del mercado exterior, pero al señalar un porcentaje fijo esta situación no era posible. Como respuesta a estos y otros cuestionamientos, se expide el Decreto 2004 de 1974, para modificar los niveles del CAT, y alcanzar los objetivos propuestos con este.

Con todo, las normas que precedieron disminuyeron cada vez el porcentaje de reintegro, como puede observarse a través de los decretos 1841 de 1973, Decreto 1561 de 1973, desarrollando lo dispuesto en el artículo 21 literal c) de la Ley 5.^a de 1973, Decreto 1988 de 1973, Decreto 2086 de 1974 así como las resoluciones 0442 de 1974, Resolución 10545 del 30 de septiembre del mismo año Ministerio de Hacienda y Crédito Público, entre otras disposiciones.

Adicional a lo anterior, con el Decreto 636 de 1984 se estableció que el término de caducidad del CAT comenzaría a contar a partir de los dos años de su expedición. Así, con el CAT cada vez más debilitado se modifica este instrumento por el del Certificado de Reembolso Tributario (CERT) a través del artículo 2 de la Ley 48 de 1983, que constituyó la ley marco de comercio exterior.

Las normas administrativas que siguieron² produjeron modificaciones en cuanto a la autoridad administrativa que reconocería el CERT, dentro de ellas se destaca el Decreto 546 de 1997, por medio del cual se encargó de tal función al instituto de Comercio Exterior (Incomex), luego fusionado con el Ministerio de Comercio Exterior en virtud del Decreto 1159 de 1999. Igualmente, se presentaron algunos cambios en cuanto el

² Sobre el particular recomiendo revisar el capítulo VIII de la obra *Delitos Económicos en la actividad financiera* del doctor Hernando A. Hernández Quintero del Grupo Editorial Ibáñez, Novena Edición, Bogotá, 2020.

porcentaje y los niveles del CERT, se suspendieron algunos renglones de la economía beneficiados con el mismo, se propusieron nuevos procedimientos para su reconocimiento y entrega, entre otros aspectos.

Estas modificaciones en parte se emprendieron para hacer frente al déficit fiscal y en razón a que se consideró que estos certificados (CAT y CERT) promovían el alto grado las exportaciones de bienes suntuarios u operaciones ficticias (Pérez Toro, 2013, p. 446), de esta forma algunos autores consideraron que estos certificados estaban llamados a desaparecer, pero lo cierto es que hoy en día, el CERT persiste.

Como resultado de estas sospechas, se presentó ante el Congreso de la República el proyecto de Ley 37 de 1975, con el que se pretendió reformar el título IX del Código Penal y reconocer este comportamiento como delito. Pero fue hasta el proyecto de Código Penal de 1976, con el que se tipificó formalmente esta conducta, seguido de algunas modificaciones en las diferentes comisiones redactoras respecto del bien jurídico que lesiona en mayor medida este ilícito.

Dentro de las modificaciones antes comentadas, relata el maestro Hernández Quintero (2020), que sin que se conozca motivación alguna se eliminó el capítulo de los delitos contra el régimen fiscal para colocarlo en el título de los delitos contra el orden económico social, decisión que en nuestro concepto, fue equivocada y que expondremos al momento de proceder con el análisis dogmático del delito en comento.

Más adelante, se dictó el Decreto Ley 100 de 1980, (Código Penal), por medio del cual se buscó persuadir a los ciudadanos a buscar la obtención de estos incentivos de manera ilícita. Se ubicó entonces este comportamiento en el Título VII, correspondiente a los delitos contra el orden económico social, capítulo primero, artículo 240, la exportación ficticia que rezó lo siguiente: “El que con el fin de obtener un provecho ilícito simule exportación, total o parcialmente, incurrirá en prisión de uno (1) a (8) años y multa de cincuenta mil a cuatro millones de pesos”.

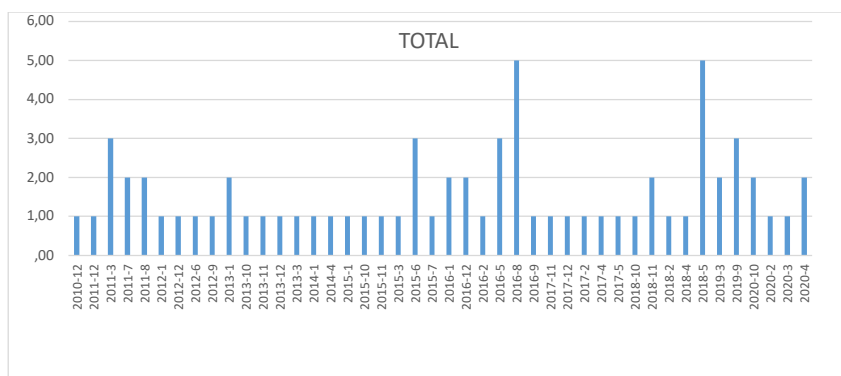
Luego, apareció la Ley 599 de 2000, actual Código Penal, por medio del cual se corrigió la crítica presentada por la doctrina sobre la no inclusión de las importaciones ficticias, por lo que ahora puede encontrarse en el Título X, capítulo I, el artículo 310, mediante el que se sanciona las exportaciones e importaciones ficticias:

El que con el fin de obtener un provecho ilícito de origen oficial simule exportación o importación, total o parcialmente, incurrirá en prisión de dos (2) a ocho (8) años y multa de cincuenta (50) a quinientos (500) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Finalmente, se expidió la Ley 890 de 2004, por medio de la que se modificó y adicionó la ley 599 de 2000 (Código Penal). Esta normatividad significó un aumento de penas al consagrar en el artículo 14 un aumento de la tercera parte en el mínimo y en la mitad en el máximo para algunos delitos del Código Penal, dentro de los que se encuentra la exportación e importación ficticia.

Se señaló en la exposición de motivos de la ley antes comentada que este aumento punitivo buscó incrementar las penas, conforme al daño social que estos comportamientos son capaces de producir. Sobre el particular, se realizó un análisis del número de noticias criminales recibidas por la Fiscalía General de la Nación entre el 2010 al 2020, que a continuación se ilustra:

Figura 1. Noticias criminales 2010 a 2020

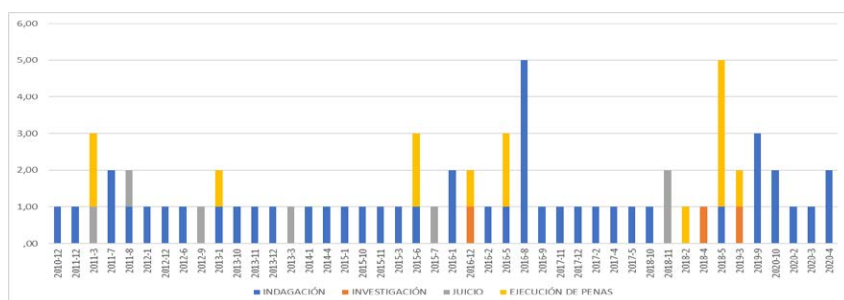


Fuente: Elaboración propia a partir de
<https://www.fiscalia.gov.co/colombia/gestion/estadisticas/delitos/>

De esta forma, se observa que año a año se ha recepcionado un nuevo posible caso de exportación e importación ficticia, por lo que parece que este aumento punitivo no ha logrado producir en la población los efectos de prevención general esperados tras casi seis años de la reforma.

Con todo, cuando se contrasta esta gráfica con el número de procesos según las etapas del proceso penal, de las 69 noticias criminales recibidas solo 14 llegaron a la fase de ejecución de penas. Empero, se desconocen los motivos por los que 55 noticias criminales no tuvieron éxito en la investigación adelantada por la Fiscalía General de la Nación, pues esta información no reposa en la página web de la misma y la información allí consignada no permite rastrear los procesos, para hacer un estudio de caso por caso.

Figura 2. Número de casos según las etapas del proceso penal



Fuente: Elaboración propia a partir de
<https://www.fiscalia.gov.co/colombia/gestion/estadisticas/delitos/>

En ese sentido, se plantean algunas hipótesis que no podrán ser validadas en esta investigación, por superar los objetivos de la misma, pero que presentamos por considerar que pueden servir para próximos trabajos que se inicien sobre el particular. Dentro de las mismas se propone que algunos de estos 55 casos no superaron el juicio de tipicidad objetiva y por eso no llegaron a la etapa de indagación.

Frente a las etapas de investigación y juicio, se plantea como posibles causas la aplicación de instrumentos de justicia premial, así como la imposibilidad de desvirtuar por parte de la Fiscalía General de la Nación frente a la presunción de inocencia de los investigados y la prevalencia en algunos casos del principio de *in dubio pro reo*.

De esta manera, se concluye que aunque las modificaciones en materia de exportaciones, y más tarde importaciones, por vía administrativa y penal ha sido constante, es incierta la eficacia, pues se desconocen las razones por las que año a año, desde el 2010 hasta el 2020, llegan reportes a la Fiscalía pero estos no terminan en sentencias condenatorias.

2. Análisis dogmático de la exportación e importación ficticia

En cuanto a los sujetos tenemos que estamos frente a un sujeto activo indeterminado, lo que significa que pueden ser sancionados tanto quienes tienen la calidad de exportadores e importadores según la normatividad vigente, como quienes *prima facie* no tienen dichas calidades, pero simulan dicha condición.

Es oportuno resaltar que en la práctica se evidencia que los beneficios tributarios en gran parte son aprovechados por personas jurídicas, como estímulos en (o para) las actividades económicas. Con todo, en nuestra legislación penal no se reconoce responsabilidad de las personas jurídicas, por lo que por el momento en estos casos se recomienda hacer uso de la figura del *actuar por otro* prevista en el inciso tercero del artículo 29 de la Ley 906 de 2004 (Código Penal) para evitar la impunidad.

Con todo, reconocemos que la aplicación de esta figura puede que no se adecue de manera perfecta a la situación antes enunciada, pues algunos autores relevantes en la materia, como Suárez Sánchez (2007), han señalado que para que la misma opere es necesario que se trate de un delito especial, y al legislador utilizar la expresión el que en este delito, es claro que nos encontramos frente a un delito común.

En ese sentido, lo más idóneo sería acudir a la cláusula respectiva a la posición de garante prevista en el artículo 25 del Código Penal, ya que los representantes legales y miembros de junta directiva de una persona jurídica asumen voluntariamente el deber jurídico de impedir que la persona jurídica sea utilizada para cometer o facilitar delitos.

Por otro lado, el sujeto pasivo se identifica como titular del bien jurídico Orden Económico Social al Estado, puesto que el mismo es el director de la economía y está llamado a su intervención y guarda en virtud del artículo 334 constitucional. En ese sentido, cuando se actualiza este comportamiento se está obstruyendo las políticas económicas dispuestas por el gobierno, tal es la consideración del maestro Hernando Hernández (2020) y del doctor Antonio Cancino (1986).

Sin embargo, otros juristas como los doctores Alberto Hernández Esquivel (1991), Juan Manuel Bustos Ramírez (1986) y el maestro Alfonso Reyes Echandía (1986) sostienen que el titular del bien jurídico tutelado corresponde a la sociedad, por cuanto es esta quien se afecta, en mayor medida, cuando se trasgrede el erario y se perturba en consecuencia el bienestar social. Sobre este particular, presentaremos más adelante

algunas consideraciones sobre el bien jurídico que consideramos este comportamiento lesiona gravemente y de manera especial.

En relación a la conducta, estamos frente a un comportamiento eminentemente doloso, por cuanto se castiga la simulación parcial o total de las exportaciones e importaciones. En ese sentido, se trata de un tipo penal de acción, ya que cualquiera de estas variables delictivas requieren del desarrollo de un comportamiento positivo por parte del sujeto activo.

Por lo anterior, si una persona afirma haber enviado a un país extranjero bienes y servicios (situación que se conoce como exportación) o si afirma haberlos recibido del extranjero (situación que se conoce como importación), cuando en la realidad estas operaciones no se realizaron, estaremos frente a una exportación e importación ficticia en la modalidad total, ya que se concretaría el verbo rector *simular* que consiste en “Representar o hacer creer algo que no es verdad con palabras, gestos o acciones” (Oxford Languages, 2021).

Pero también se configura este delito cuando se afirma haber realizado exportaciones o importaciones en mayor o menor cantidad a la verdaderamente acaecida. Por lo que, en este último caso, estaríamos frente a una exportación o importación ficticia en la modalidad parcial.

Con todo, no debe perderse de vista que adicional a los requisitos antes exigidos, a saber, simular total o parcialmente una exportación o importación, se requiere además que se cumpla con el ingrediente subjetivo que consagra este tipo penal, el cual consiste en el propósito de obtener un provecho ilícito de origen oficial.

De esta forma, si el exportador o importador no presenta los documentos de tales actividades económicas con miras a obtener, por ejemplo, un beneficio tributario, no se estaría frente a este comportamiento por no cumplimiento del elemento subjetivo exigido en el tipo o del dolo especial o de la reiteración del dolo, como afirmarían algunos tratadistas.

En este punto resulta mucho más fácil comprender que el objeto materiales de carácter real, ya que este comportamiento recae sobre las exportaciones e importaciones simuladas de manera total o parcial, tal como se explicó en líneas anteriores.

Finalmente, en cuanto al objeto jurídico se sabe que el mismo está directamente relacionado con el concepto de bien jurídico y, en este sentido, este aparte es fundamental para alcanzar el propósito de este capítulo, el cual recordemos pretende establecer si la exportación e importación

ficticia corresponde a un delito económico propiamente dicho o si, por el contrario, se trata de un delito fiscal y, por tanto, pertenece al derecho penal tributario: sobre este tópico se expondrá enseguida.

3. Algunas consideraciones respecto del bien jurídico protegido en el delito en estudio

Lo primero es señalar que de la teoría del bien jurídico nace este concepto, el que a su vez es resultado del derecho penal alemán de la posguerra, que pretendió limitar al legislador en su libertad de configuración, para que el derecho penal no volviera nunca más a convertirse en un arma del autoritarismo y que, por ende, no se pudiera, a través del mismo, proteger convicciones religiosas, morales o ideológicas, sino bienes jurídicos concretos (Roxin, 2005, p.1).

En ese sentido, el bien jurídico se entiende como aquellas “circunstancias reales dadas o finalidades necesarias para una vida segura y libre, que garantice todos los derechos humanos y civiles de cada uno en la sociedad o para el funcionamiento de un sistema estatal que se basa en estos objetivos” (Roxin, 2005, p.6).

Nosotros, inspirados en la definición de Roxin proponemos como concepto de bien jurídico: aquellas condiciones de existencia digna que el Estado debe proteger, para promover a su vez el bienestar general de una sociedad democrática, libre de excesos estatales.

Con todo, el mismo Roxin señala en su obra que son muchos los detractores de la teoría del bien jurídico, dentro de los que se enuncian algunos juristas como como Hirsh, quien considera que el derecho penal no puede ser limitado por el bien jurídico (Hirsch, 2001), así como Stratenwerth y Jakobs (2000).

Jakobs, como respuesta a tal afirmación, publica una conferencia en la que explica que el derecho penal protege los bienes jurídicos de ataques de otras personas, pero no los bienes jurídicos en sí mismos, por lo que para ejemplificar su punto, me permito exponer algunas líneas de su autoría:

La muerte por senetud es la pérdida de un bien, pero la puñalada del asesino es una lesión de un bien jurídico; el automóvil carcomido por la corrosión es un bien que desaparece, su destrucción intencionada es una lesión de un bien jurídico.

Por lo tanto, el Derecho Penal no sirve para la protección générica de bienes que han sido proclamados como bienes jurídicos, sino a la protección de bienes contra ciertos ataques, y sólo en lo que se refiere a esta protección los bienes aparecen en el lente del Derecho, y son, por consiguiente, bienes jurídicos. (Jakobs, 2000, p. 45).

De esta forma, no se trata de que Jakobs no acoja la teoría del bien jurídico, sino que entiende que el derecho penal, al garantizar la vigencia de la norma, está protegiendo al mismo tiempo, los bienes jurídicos frente a determinados ataques que el legislador ha identificado como peligrosos, puesto que pueden destruir o poner en peligro la existencia de los mismos.

En ese sentido, al reafirmar la vigencia de la norma a través de la imposición de la pena, se envía un mensaje a la sociedad de que la norma sigue vigente y, a su vez, se reafirma la importancia que tiene dicho bien jurídico para el ordenamiento jurídico. De manera que podemos entender comprendido el bien jurídico dentro de la estructura de la norma.

Nuestra Corte Constitucional, por su parte, se ha mostrado partidaria de esta teoría y en consecuencia puede observarse una línea jurisprudencial consolidada desde 1996 hasta la fecha, de sentencias de constitucionalidad en las que se defiende el principio de exclusiva protección de bienes jurídicos.

Así, en la sentencia C-319 de 1996 se evidencia a la Corte analizando la moral social como un bien jurídico tutelado y, en consecuencia, objeto de expresa tutela constitucional (Corte Constitucional, 1996, p. 11). Algunos años más tarde, se destaca la sentencia C-334-13, por medio de la cual la Corte afirma que el principio de protección exclusiva de bienes jurídicos presupone la garantía de que el derecho penal efectivamente proteja valores esenciales de la sociedad (Corte Constitucional, 2013, p. 25).

En el 2016, el Tribunal constitucional señaló que:

La opción de criminalizar una acción u omisión implica que el Congreso de la República ha considerado que “para la protección de cierto bien jurídico es necesario acudir a mecanismos comparativamente más disuasivos que otros que podrían emplearse, no obstante, su efecto limitativo de la libertad personal (CP art. 28). (Sentencia C-328, 2016, p.42).

De esta forma, la teoría del bien jurídico en Colombia se ubica en un rango constitucional, por cuanto la misma ha sido desarrollada a través

de jurisprudencia reiterada de la Corte Constitucional a través de sentencias de constitucionalidad, y la línea se ha mantenido incólume.

En este punto conviene analizar las funciones que cumplen los bienes jurídicos dentro de nuestro ordenamiento, para entender la importancia de las reflexiones que estamos presentando en este libro, para tal afecto nos permitimos presentar la siguiente cita:

El bien jurídico cumple ciertas funciones tales como: a) función de límite al poder punitivo del Estado (el derecho penal está llamado a reprimir únicamente a determinadas conductas que ponen en riesgo o lesionen bienes jurídicos), b) función sistemática (alude a la clasificación y organización de los diversos tipos penales en distintos grupos conforme a los bienes jurídicos afectados), c) función interpretativa o exegética (su estudio permite esclarecer el sentido propio de los tipos penales), d) función de criterio para la determinación de la pena (alude a que las penas deben ser condicionadas a la mayor o menor afectación de bienes jurídicos), e) función de garantía (hace referencia a que los tipos penales están llamados a proteger única y exclusivamente bienes jurídicos en el marco de un Estado social de derecho) y f) función crítica (su estudio permite determinar si los tipos penales están orientados a proteger bienes jurídicos o si por el contrario se encuentra fallando por defecto o por exceso). (Forero Hernández, 2021, p. 22).

Con base a esta última función crítica del bien jurídico, es que pretendemos establecer si el delito de exportación e importación ficticia es propiamente un delito económico, porque afecta directamente el orden económico social o si, por el contrario, se trata de un ilícito fiscal que lesiona o pone en grave peligro la hacienda pública (la cual estudia los ingresos y egresos públicos) y solo afecta de manera indirecta el orden económico social.

Para resolver esta inquietud es necesario estudiar el Título XII de nuestra Constitución Política, aquí se encuentra el régimen económico y de la hacienda pública. Estos son comprendidos, en el primer caso, por la iniciativa privada y empresa (art. 333), dirección del estado en la economía (art. 334), actividad financiera (art. 335) y la Banca Central (arts. 371 – 373); y, en el segundo caso, por todos los artículos restantes que congresan aspectos relacionados con las finanzas estatales, representada en los ingresos y egresos de la nación.

Sobre este punto, Cristancho Ariza (2016) señala que las disposiciones que se encuentran dentro del orden económico social tienen

una relación con la hacienda pública por cuanto, por ejemplo, las funciones de la banca central o la actividad económica del Estado en general, terminan por vincularse con los gastos e ingresos estatales.

Por lo anterior, se deduce que entre el orden económico social y la hacienda pública existe una relación de dependencia, pues cada uno por separado no puede alcanzar sus objetivos sin tener en consideración al otro. Pero, adicionalmente, existe una relación de género y especie, en donde el género corresponde al orden económico social y en la especie se identifica a la hacienda pública.

Lo anterior, en razón de que las actividades relacionadas con los gastos e ingresos estatales estarán mediadas por el modelo económico que tenga el Estado³, que condiciona, a su vez, las formas en que el Estado interviene en la economía y, en general, la forma en que este se relaciona con las personas naturales y jurídicas.

De esta forma consideramos que cuando el Estado otorga incentivos como el CERT para promover ciertas actividades económicas, está comprometiendo de manera directa el erario. En ese sentido, cuando personas de manera dolosa buscan su obtención, sin ser verdaderos beneficiarios de los mismos, de primer momento se causa una afectación a la hacienda pública y, en segundo momento, se obstaculiza la política económica del Estado.

En este orden de ideas, la exportación e importación ficticia solo lesiona de manera indirecta o secundaria el orden económico social. Por lo anterior, proponemos que se cree un nuevo capítulo *delitos contra la hacienda pública* dentro del Título X de la ley 906 de 2004 (Código Penal), para que dentro del orden económico social se reconozcan los delitos fiscales como la exportación e importación ficticia.

Conclusiones

El Estado, de acuerdo con sus finanzas, puede adoptar medidas económicas tendientes a impulsar algunos sectores y productos de la economía. Un ejemplo de esto es el Certificado de Rembolso Tributario conocido como CERT, que reintegra el valor de los impuestos y tasas pagadas por el

³ Sobre este punto recomiendo revisar el texto Derecho tributario, ¿derecho administrativo o derecho económico? del doctor Carlos Forero Hernández, el cual puede encontrarse en la revista *Dos mil tres mil*, n.º 21. Ya que en el mismo señala que la política tributaria es también otra forma de dirección e intervención del Estado en la economía para corregir las distorsiones del mercado.

exportador en un determinado porcentaje, de acuerdo al país de origen y producto exportado.

Con todo, estas medidas han generado el efecto cobra, puesto que en vez de promover mayores exportaciones, las personas son estimuladas por este beneficio económico para cometer delitos, como el que estudiamos en este capítulo. En ese sentido, estos incentivos no son alcanzados por quienes desarrollan estas actividades económicas y el Estado no obtiene retribución alguna, pues devuelve al exportador unos tributos jamás cancelados por el último.

Por esta razón, el legislador ha promovido constantes reformas y modificaciones a las normas por vía administrativa y más tarde penal, para poner freno a este flagelo. Sin embargo, estrategias como el aumento punitivo, en materia penal, no ha logrado producir en la población los efectos de prevención general esperados tras casi seis años de la reforma y, por el contrario, desde el 2010 hasta el 2020 año tras año se han recibido noticias criminales por concepto de este delito.

Con todo se reconoce que no todas las noticias criminales terminan por consolidarse en un proceso formal, por lo que se plantean algunas hipótesis que podrían dar luces sobre esta problemática, pero que las mismas no pudieron ser validadas por superar los objetivos de esta investigación.

Más adelante se realiza el análisis dogmático de este tipo penal y, al estudiar el objeto jurídico, se estudia la tesis del bien jurídico tutelado, por lo que exponemos la definición de Roxin (2005), quien asegura que el mismo corresponde a aquellas condiciones que el Estado debe salvaguardar para asegurar a los ciudadanos vida segura y libre, que garantice los derechos humanos y civiles. No obstante, nosotros lo entendemos como el aseguramiento de aquellas condiciones de existencia digna que el Estado debe proteger, para promover a su vez el bienestar general de una sociedad democrática, libre de excesos estatales, inspirados en la definición roxiniana.

Luego, cuando pasamos a estudiar las funciones que cumple el bien jurídico, resaltamos algunas que nos parecieron fundamentales, dentro de ellas la función de ser límite al poder punitivo del Estado, en razón a que si el derecho penal protege bienes jurídicos disminuye el riesgo de creación de tipos penales basados en la moral, religión y concepciones

ideológicas que, en determinado momento, puedan poner en riesgo a algún grupo o miembro de la población.

De otro lado, rescatamos la función crítica que motivó la producción de este capítulo y que nos permitió concluir que el bien jurídico tutelado que se lesiona o se pone en grave riesgo en mayor medida cuando se actualiza el comportamiento previsto en la exportación e importación ficticia, corresponde a la hacienda pública.

Lo anterior en razón a que este comportamiento afecta de manera directa los recursos del Estado, ya que estos no se incrementan como motivo de los tributos que se reconocen por concepto de exportaciones e importaciones, sino que por el contrario el erario resulta afectado.

En consecuencia, de manera indirecta se afecta la política económica de la nación por cuanto no se benefician los sectores y productos económicos que el Estado pretende incentivar para generar mayor desarrollo económico, lo que desconoce al mismo tiempo su política de intervención y dirección de la economía.

En ese sentido, se propone crear un nuevo capítulo de delitos fiscales o delitos contra la hacienda pública, ya que la hacienda pública se encuentra reconocida en la Constitución Política de 1991, por lo que existe un fundamento constitucional para que pueda ser protegida vía penal, en virtud del principio del bien jurídico antes estudiado. De esta forma, este capítulo debe pertenecer al Título X de la ley 906 de 2004 (Código Penal) por las razones antes expuestas, y en el mismo deberán incluirse los delitos pertenecientes a la rama del derecho penal tributario, como la exportación e importación ficticia.

Referencias

- Bustos Ramírez, J. (1986). *Manual de Derecho Penal, parte especial*. Barcelona, España: Editorial Ariel.
- Cancino, A. (1986). El delito de exportación ficticia. *Revista Derecho Penal y Criminología*, (11). Recuperado de <https://heinonline.org/HOL/LandingPage?handle=hein.journals/dpencrim8&div=70&id=&page=>
- Colombia. Ley 81 de 1960. Reorgánica del Impuesto sobre la Renta.
- Colombia. Decreto Ley 100 de 1980. Por el cual se expide el nuevo Código Penal.
- Colombia. Ley 48 de 1983. Por la cual se expiden normas generales a las cuales debe sujetarse el Gobierno Nacional para regular aspectos del comercio exterior colombiano.
- Colombia. Ley 599 de 2000. Por el cual se expide el Código Penal.

- Colombia. Ley 890 de 2004. Por la cual se modifica y adiciona el Código Penal.
- Colombia. Ley 906 de 2004. Por la cual se expide el Código de Procedimiento Penal. (Corregida de conformidad con el Decreto 2770 de 2004).
- Constitución Política de Colombia. (1991). Bogotá, Colombia: Legis.
- Cristancho Ariza, M. (2016). *La protección penal del patrimonio público en Colombia: el delito fiscal*. Barcelona, España: Universitat de Barcelona.
- Esquivel, A. (1991). Delito de exportación ficticia. *Derecho Penal Criminología*, 13(43), 101-116.
- Fiscalía General de la Nación. (2021). *Estadísticas de denuncias por delitos*. Recuperado de <https://www.fiscalia.gov.co/colombia/gestion/estadisticas/delitos/>
- Forero Hernández, C. F. (2021). *Estudios del Derecho Penal Tributario*. Ibagué, Colombia: Ediciones Unibagué.
- Hernández Quintero, H. A. (2020). *Delitos económicos en la actividad financiera*. Bogotá D.C, Colombia: Grupo Editorial Ibañez.
- Hirsch, H. H. (2001). Die aktuelle Diskussion über den Rechtsgutsbegriff. En *Homenaje a Spinellis* (pp. 425-432). Atenas, editorial Festschrift für Dionysios.
- Jakobs, P. (2000). ¿Qué protege el derecho penal: bienes jurídicos o la vigencia de la norma? En I. P. Piura, *El sistema funcionalista del Derecho Penal* (pp. 43-60). Lima, Perú: Grijley.
- Pérez Toro, J. A. (2013). *Economía cafetera y desarrollo económico en Colombia*. Bogotá, Colombia: Fundación Universitaria de Bogotá Jorge Tadeo Lozano.
- Reyes Echandía, A. (1986). *Derecho Penal General*. Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia.
- Roxin, C. (2005). ¿La protección de bienes jurídicos como misión del Derecho penal? En *Problemas actuales del funcionalismo* (pp. 1-18). Bogotá, Colombia: Centro de Investigaciones en Derecho y Filosofía, Universidad Externado de Colombia.
- Sentencia C-319 de 1996. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Vladimiro Naranjo Mesa.
- Sentencia C-334 de 2013. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub.
- Sentencia C-328 de 2016. Corte Constitucional de Colombia. Magistrado Ponente: Gloria Stella Ortiz Delgado.
- Simular. (2021). En *Oxford Languages*. Recuperado de https://www.google.com/search?q=similar&define&rlz=1C1SQJL_esCO923CO923&oq=similar&define&aqs=chrome..69i57j0i10j0i10i433j0i10i433j0i10.4090j1j7&sourceid=chrome&ie=UTF-8
- Suárez Sánchez, A. (2007). *Autoría*. Bogotá, Colombia: Universidad Externado de Colombia.