

Responsabilidad penal del agente retenedor por no consignar las retenciones.

**Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.**  
**Oficio No 0175**  
**12-02-2021**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-0175

Bogotá, D.C.

**Tema**

**Descriptor**

**Fuentes formales**

Procedimiento tributario

Responsabilidad penal del agente retenedor por no consignar las retenciones

Artículo 665 del Estatuto Tributario

Artículo 402 del Código Penal

Corte Constitucional, M.P. JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB, Sentencia SU773/14.

Concepto DIAN N° 062935 del 2000

Concepto DIAN N° 038767 de 2003

Concepto DIAN N° 091826 de 2005

Concepto DIAN N° 070057 de 2006

Cordial saludo

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente,

prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario formula una serie de preguntas las cuales se resolverán cada una a su turno:

**1. "Respecto del párrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario ruego precisar si dentro de las categorías allí definidas: i) un proceso concordatario; ii) un proceso de liquidación forzosa administrativa; y, iii) un acuerdo de reestructuración ¿Está incluido también los procesos de liquidación judicial contemplado en la ley 1116 de 2006?"**

Es de anotar que el artículo 665 del Estatuto Tributario regulaba lo atinente a la responsabilidad penal por no consignar las sumas retenidas en la fuente así como el IVA recaudado.

En efecto, tal y como se explicó en el Concepto N° 070057 del 18 de agosto de 2006, *"si bien es cierto, el artículo 665 del Estatuto Tributario (...) fue derogado por el artículo 474 de la Ley 599 de 2000, la descripción de la conducta punible no desapareció del ordenamiento jurídico, por el contrario se mantiene vigente, al ser acogida por el nuevo Código Penal en el artículo 402 y continua produciendo efectos"* (resaltado fuera de texto). Asimismo, mediante Concepto N° 038767 del 7 de julio de 2003 se indicó que *"del artículo 665 del Estatuto Tributario, que modificaba y complementaba el Decreto 100 de 1980, ha quedado vigente tan solo el párrafo"* (resaltado fuera de texto).

Ahora bien, el párrafo de esta disposición señala que lo previsto en la misma no será aplicable para el caso de las sociedades que se encuentren: i) en procesos concordatarios, ii) en liquidación forzosa administrativa, iii) en proceso de toma de posesión en el caso de entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera, o iv) hayan sido admitidas a la negociación de un acuerdo de reestructuración a que hace referencia la Ley 550 de 1999, en relación con las retenciones en la fuente y el IVA causados.

Sin embargo, es menester aclarar que este Despacho no es competente para pronunciarse sobre la naturaleza de un proceso de liquidación judicial en el sentido de indicar si corresponde o no a alguna de las categorías contempladas en el parágrafo del artículo 665 *ibídem*.

Precisamente, ya que el referido proceso – regulado en los artículos 47 y siguientes de la Ley 1116 de 2006 – ***“es un proceso jurisdiccional del que conoce la Superintendencia de Sociedades en uso de la facultad consagrada en el artículo 116 de la Constitución Política”*** (resaltado fuera de texto), de acuerdo con lo explicado por la Corte Constitucional, M.P. JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB, en Sentencia SU773/14, el presente interrogante se remitirá por competencia a la referida autoridad.

Sin perjuicio de lo anterior, resulta apropiado hacer mención del Concepto N° 062935 del 29 de junio del 2000 – confirmado por el Oficio N° 062299 del 14 de agosto de 2007 – en el cual, habiéndose consultado si resultaba aplicable la responsabilidad penal de que trataba el artículo 665 del Estatuto Tributario en el caso de sociedades que se encontraran en proceso de liquidación obligatoria (en la actualidad derogado), se manifestó:

*“Sabido es que uno de los principios fundamentales del Derecho Penal es el de legalidad, es decir; que tanto la descripción de la conducta punible, así como los demás elementos integrantes del tipo penal y **los eximentes o atenuantes de responsabilidad deben ser fijados previamente por el legislador de manera clara y precisa, sin que sea dable al funcionario judicial competente establecerlos vía interpretación.***

*Por ello, y como quiera que en lo relativo a la eximente de la responsabilidad penal por no consignar las retenciones en la fuente el IVA, **la norma fiscal no incluye a las sociedades que se encuentren adelantando el proceso de Liquidación Obligatoria ante la Superintendencia de Sociedades, es preciso concluir que lo previsto en el parágrafo 2do. del artículo 665 mencionado, no es aplicable a las mismas, por lo que entonces los agentes retenedores de las anteriores sociedades se encuentran incursos dentro del tipo penal allí consagrado.**”* (resaltado fuera de texto).

**2. "Respecto del párrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario ruego precisar a qué se refiere con 'un proceso de liquidación forzosa administrativa' ¿Cuáles son sus causales? ¿Cuándo procede?"**

El proceso de liquidación forzosa administrativa se encuentra regulado en los artículos 293 y siguientes del Decreto Ley 663 de 1993 – Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, razón por la cual, teniendo en cuenta lo consultado, este punto se remitirá por competencia a la Superintendencia Financiera.

**3. "¿Qué interpretación ha de darse a la frase 'en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas' contenida en el párrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario?"**

La expresión, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 402 del Código Penal, se refiere a:

- Las sumas retenidas o autorretenidas por concepto de retención en la fuente no consignadas dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración de retención en la fuente.
- El IVA recaudado no consignado dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración del IVA.
- Las retenciones en la fuente e IVA cuyo cobro y recaudo se haya omitido, estando obligado a ello.

Resulta apropiado traer a colación el Concepto N° 091826 del 13 de diciembre de 2005, de acuerdo con el cual "el eximente de responsabilidad penal a que hace referencia el párrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario, aplica a los representantes de las sociedades que se encuentran en las situaciones allí indicadas, solo en relación con las obligaciones que son materia del proceso concordatario o especial

respectivo, pero **no así con respecto de las obligaciones surgidas con posterioridad a la celebración**" (resaltado fuera de texto).

**4. "Adicional a la sentencia Sentencia SP-3001-2015. Rad. 42.822 del 18 de marzo de 2015. M.P. Patricia Salazar Cuéllar ¿Qué otras decisiones proferidas por Juzgados, Tribunales y/o Cortes relacionadas a los efectos del régimen de insolvencia en materia penal conoce la entidad?"**

Se invita al peticionario a consultar con la relatoría de los diferentes órganos jurisdiccionales.

**5. "Teniendo en cuenta la coyuntura económica generada por el Covid-19, por favor indique si los acuerdos de reestructuración a que hace referencia el parágrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario:**

**5.1. ¿Se puede interpretar extensivamente y predicarse también de la Ley 1116 de 2006?**

**5.2. ¿Se puede interpretar extensivamente y predicarse también del Decreto- Ley 560 del 2020?**

**¿De qué otros regímenes de insolvencia pueden predicarse?"**

Tal y como se advirtió a comienzos del presente documento, no compete a este Despacho pronunciarse sobre la naturaleza de los procesos de que tratan los regímenes de insolvencia previstos en la Ley 1116 de 2006 y en el Decreto Ley 560 de 2020, razón por la cual se remitirá a la Superintendencia de Sociedades.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), la base de

conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de "Normatividad"- "Doctrina"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

**PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN