

## Corrupción y evasión en Colombia

~Prof. Dr. Jaime Lombana Villalba~

Prof. Principal de Derecho Penal. Univ. de El Rosario, Bogotá, Colombia. Patrono FICP

La evasión fiscal lesiona los objetivos redistributivos del sistema impositivo, generando desigualdades debido a un impacto asimétrico a favor de los evasores,<sup>1</sup> y se relaciona la evasión con el fenómeno de la corrupción. Ambos flagelos profundizan la pobreza y la desconfianza de los ciudadanos en el problema. Pero existe un elemento dentro de esta variable de corrupción que no ha sido estudiada con mucha profundidad, y es la corrupción en las propias administraciones de impuestos.<sup>2</sup>

Estudiosos del tema de evasión – corrupción, como CASTAÑEDA, coinciden en que la corrupción es un factor central en el grado de moral tributaria que exhibe un ciudadano,<sup>3</sup> y llama la atención citando a TORGLER que *“el estudio de la moral tributaria, entendida como la disposición intrínseca de los contribuyentes a pagar impuestos, es reciente,”*<sup>4</sup> ubicando ese desarrollo en la primera década del siglo XXI y resalta que siempre se había asumido el estudio de la evasión desde un enfoque económico. Un punto notable de los efectos de la corrupción, es generar un círculo vicioso entre corrupción, evasión y lavado. Es obvio, que todo acto corrupto genera evasión, y esta última lleva a actos de corrupción, para el ocultamiento y legalización (lavado) de esos recursos de origen ilícito. Y *“una vez instalados estos capitales se aplican en actividades lícitas, las cuales generan bases imponibles en los distintos impuestos,”*<sup>5</sup>.

---

<sup>1</sup> Guillermo L. Ordoñez, BID, Revista de Análisis Económico, vol16, 2001. p 44.

<sup>2</sup> Guillermo L. Ordoñez, BID, Revista de Análisis Económico, vol16, 2001. p 45.

<sup>3</sup> Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez, Revista Mexicana de Ciencias P, p 104.

<sup>4</sup> Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez, Revista Mexicana de Ciencias P, p 104.

<sup>5</sup> Daniel M. Schwartzman, XII Encuentro de Adm Tributarios. Mar del Plata, p 1.

Resulta evidente afirmar que la corrupción en la autoridad tributaria, es doblemente nociva, y resulta contrario a la lógica buscar combatir la evasión con un órgano corrupto e incompetente. Entonces, se requiere como primera medida, estructurar un órgano impositivo con funcionarios probos y eficientes, dotados de tecnología, capacitados e integrados internacionalmente para combatir la realidad de la ecuación corrupción-lavado-evasión. Esto, para luchar en profundidad contra los TAX HAVEN, refugios tributarios o paraísos fiscales, haciendo necesario implementar un verdadero seguimiento a esas acciones, propias de personas naturales y jurídicas acaudaladas que no tributan en sus países, y estructuran entramados societarios en el exterior para no tributar, lo cual deviene en el absurdo de que personas asalariadas de medianos ingresos, aportan más a los fiscos nacionales, que esos encumbrados empresarios, asesorados por oficinas de abogados expertos en estructurar tales estrategias.

Para sustentar la relación estrecha entre corrupción y evasión, Schwartzman recordaba la frase del Secretario de Hacienda de los Estados Unidos para el año 2000, y se encuentra como punto coincidente en los países latinoamericanos, *“La corrupción obstaculiza el desarrollo al erosionar la confianza en las instituciones públicas. Distorsiona las decisiones de política macroeconómica, monetaria y financiera, lo que afecta adversamente los ingresos públicos, desalienta la inversión privada, orienta de manera errónea el gasto del sector público y daña la credibilidad de los gobiernos al socavar la confianza tanto de los contribuyentes como de los inversionistas privados”*<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> Daniel M. Schwartzman, XII Encuentro de Adm. Tributarios. Mar del Plata, p 3.

Respetados académicos abordan el estudio del fenómeno de “*Modelo de evasión con corrupción*”,<sup>7</sup> y estudian la llamada Teoría de los juegos donde los jugadores, siendo estos los contribuyentes, ricos y pobres, los ubican entre: aquellos honestos que no les gusta engañar al fisco teniendo intrínsecamente un nivel de honestidad radical, y los deshonestos, quienes presentan una tolerancia para disfrutar los ingresos mal habidos<sup>8</sup>. Esa diferenciación que se expone, podría asimilarse a la división que hacían los positivistas italianos con el determinismo biológico, en la cual dividían al delincuente nato, de aquellos ciudadanos buenos en esencia. Resaltan los estudiosos del tema, que los auditores, quienes tienen como objetivo recaudar, incrementar ese recaudo y perseguir a los evasores, conocen su propio nivel de honestidad, así como el de los contribuyentes una vez los han auditado. De esta manera es necesario una autoridad recaudadora encargada de determinar los impuestos y su aplicabilidad, así como controlar a sus propios auditores. La acción de tributar esta influenciada por un sentimiento de imitación de malos y buenos comportamientos.

Dentro de la teoría de los juegos, se examinan las distintas posibilidades de interacción entre el contribuyente correcto, el evasor, el auditor o funcionario tributario pulcro o ritualista, y los corruptos. Me llama la atención el círculo que se genera, entre los actos de corrupción que generan evasión, y la evasión que genera corrupción, y se examina en esa óptica del juego, la psicología del evasor que conoce la posibilidad de corrupción del auditor. Claro está, sin que sea correcto olvidar otras variables culturales, políticas y sociales que afectan la voluntad del contribuyente a la hora de decidir el pago de sus tributos. Se encuentra que la doctrina al estudiar la evasión y su relación con la corrupción, es coincidente y pacífica en señalar lo que concluía en mi trabajo sobre la

---

<sup>7</sup> Guillermo L. Ordoñez, BID, Revista de Análisis Económico, vol16, 2001. p 46.

<sup>8</sup> Guillermo L. Ordoñez, BID, Revista de Análisis Económico, vol16, 2001. P 55.

corrupción, el cohecho y el tráfico de influencias, y es que la corrupción es sin duda la forma de criminalidad que atenta de manera más directa contra los principios del Estado Social y Democrático de Derecho, al deslegitimar la democracia, privatizando la ley, afectando la confianza social que debe fundamentar el Estado social, y destruye la confianza de los ciudadanos en el sistema.

Resulta forzoso concluir con TOGLER y SCHALTEGGER que, para librar la batalla contra la evasión, es necesario restablecer y/o fortalecer la percepción del ciudadano en el funcionamiento de sus instituciones, y el grado de justicia existente en la relación Estado-sociedad. De igual manera, se constatan fenómenos estudiados por la criminología, que igualmente se dan en el escenario criminal, lo que puede coincidir en países donde se encuentra tipificada la evasión, y es que es una conducta aprendida, imitada, y con un gran índice de auto reproche y frustración frente a la no tributación de los demás. *“En otras palabras, es difícil que un ciudadano cumpla cabalmente con el pago de sus impuestos si en su sociedad la evasión es común”*.<sup>9</sup>

La proporción de evasores con significativos capitales, dependerá de la solidez y cantidad de las auditorías que realice la autoridad tributaria, e incluyen como elemento determinante en el móvil de la evasión el monto del ingreso que representa el impuesto, *“Si el impuesto es nulo, obviamente todos serán perfectamente honestos; si el impuesto fuese igual al ingreso todos los individuos estarían dispuestos a evadir”*.<sup>10</sup> De la anterior afirmación, me parece trascendente aceptar que la racionalidad en el monto del impuesto, sea un factor esencial del nivel de evasión. Pero en el caso colombiano, considero que la evasión está más determinada por la ausencia

---

<sup>9</sup> Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez, Revista Mexicana de Ciencias P, p 104.

<sup>10</sup> Guillermo L. Ordoñez, BID, Revista de Análisis Económico, vol16, 2001. p 55.

de consciencia de transparencia en la inversión de los tributos por parte de la función pública.

El contribuyente también será determinado por otras variables como lo pueden ser el sentido de pertenencia social, el apego a una nacionalidad, su nivel de consciencia social, o el querer ofrecer a las nuevas generaciones oportunidades de educación, salud y bienestar dentro de su país, en fin, normas éticas y el altruismo<sup>11</sup> -y en mi sentir la edad juega un rol determinante en la consciencia social del tributo-, y tiene un elemento dual a la hora de pagar el tributo: de un lado el meramente numérico o material que puede derivar en un sentimiento moral agradable, si se considera que el gasto público es necesario para el desarrollo de su país, del concepto de Nación y su apego al sentimiento patrio, de ayuda a nuestros semejantes menos favorecidos; de otro lado, también puede surgir un factor moral de desagrado e insatisfacción cuando se tributa con la consciencia de que ese tributo será despilfarrado, o capturado por un contratista corrupto en alianza con un político de aquellos, que roban en todos los gobiernos, al tener el dote del camaleón de mimetizarse políticamente en cada elección con el ganador de turno.

El contribuyente tiene consciencia de que algunos gobiernos para afrontar sus gastos públicos, deben hacer reformas tributarias y captar el recaudo de forma anticipada, *“bajo la forma de anticipos, retenciones y percepciones y por acción de los bancos en la gestión de las transacciones de pagos, por lo cual se ha concentrado gran parte de la recaudación en grandes empresas que deben actuar como agentes de retención”*<sup>12</sup>. Pero de lo anterior, también se infiere que el ciudadano conoce día a día los

---

<sup>11</sup> Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez, Revista Mexicana de Ciencias P, p 110.

<sup>12</sup> Daniel M. Schwartzman, XII Encuentro de Adm. Tributarios. Mar del Plata, p 6.

despilfarros burocráticos y corruptos, y sabe que cuando se le aumenta el nivel de su tributo, es precisamente para cubrir esos indebidos manejos.

Resaltan todos los estudiosos del tema, que el factor de corrupción es un elemento esencial de la evasión. Observan, que no tiene sentido tributar para el ciudadano que conoce que sus impuestos serán presa de la corrupción, e incluso sostienen que serán muchos los casos en el que el ciudadano prefiere tributar lo menos posible a pesar de la amenaza de la administración de impuestos de auditar y castigar.<sup>13</sup>

Me parece interesante señalar como otra variable frente a la evasión, la simpatía o antipatía que le genere a un contribuyente, un gobierno o régimen político determinado, o la expectativa de un cambio de régimen. También, la falta de seguridad jurídica, cuando el ciudadano tiene consciencia de posibles amnistías futuras, por ser esa la reiterada tendencia en un Estado, entonces prefiere especular o apostarle a la evasión. También, si el Estado se percibe como actor líder en la dirección de la economía, y en el establecimiento del orden social, motivará al contribuyente a pagar sus obligaciones fiscales, ya que de lo contrario buscará evadirlas.<sup>14</sup>

Entonces se plantean como soluciones al problema de la evasión, en esa Teoría de los juegos, el escenario de una función pública con muy poca corrupción, ya que evidentemente se disminuye la evasión por la no consciencia del evasor en poder corromper a su auditor tributario. Además, disminuirán los costos de operatividad de la autoridad tributaria. También plantean estudiosos del tema de la evasión, que la diferencia esperada de ganancia que podría obtener el evasor que es detectado por la autoridad tributaria, también resulta una variable importante en la búsqueda de

---

<sup>13</sup> Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez, Revista Mexicana de Ciencias P, p 105.

<sup>14</sup> Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez, Revista Mexicana de Ciencias P, p 104.

corrupción.<sup>15</sup> Y sólo si los costos son mayores que los beneficios esperados, entonces el evasor meditará una acción de corrupción, reflexionando y preferirá pagar la multa y legalizarse.

Esa es la visión con que tradicionalmente se ha percibido la evasión tributaria. Fue considerada desde la economía del crimen de BECKER<sup>16</sup>, que corresponde a la Teoría de los juegos, dependiendo de la relación costo beneficio, del monto de las multas, de las penas, y de la probabilidad de corrupción. Llegando los académicos en el tema, a la misma conclusión, y es que la corrupción funciona como una especie de justificación de la evasión en la medida que los contribuyentes consideran que sus impuestos, *“no financian la provisión pública de bienes y servicios , sino que se desvían para enriquecer a unos pocos, por ejemplo políticos y burócratas (CUMINGS, MARTINEZ VÁSQUEZ, MCKEE Y TORGLER, 2004)”*.<sup>17</sup>

Los principios rectores de prevención general y especial de la ley penal, cumplen los mismos parámetros en materia de evasión tributaria. Debiendo subrayar, que el efecto positivo de la tipificación y aumento de penas para la evasión, dependerá del nivel de corrupción de los funcionarios fiscales, y de los operadores tributarios.

La tipificación, así como el aumento de pena en las legislaciones en las que ya se encuentra tipificada la conducta evasora, generará una disminución en la evasión tributaria. Pero se señala como aspecto esencial para el éxito de la función preventivo general, la consciencia de que el nivel de corrupción sea bajo.

Para lograr disminuir la evasión, dependerá de que el nivel de la corrupción, tanto del funcionario auditor, como a su vez de la justicia penal, no distorsionen el efecto psicológico preventivo de una mayor

---

<sup>15</sup> Guillermo L. Ordoñez, BID, Revista de Análisis Económico, vol16, 2001. p 61.

<sup>16</sup> Gary Becker, Crime and punishment. Journal of Political Economy, vol 76,p 169.

<sup>17</sup> Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez, Revista Mexicana de Ciencias P, p 106.

punibilidad. En otras palabras, nada se logra político criminalmente, tipificando y aumentando penas, sino garantizamos una justicia transparente a la hora de enjuiciar la evasión.

Siempre el factor determinante de la evasión dependerá del nivel de corrupción. Porque si bien es cierto que el incremento de penas normalmente debería reducir el nivel de la evasión, resulta mucho más influyente en la psicología del potencial evasor, conocer la poca probabilidad de corrupción tanto del auditor como de la justicia, lo cual será un detonante para reducir la evasión tributaria.

Los gobiernos no conocen en la realidad la manera cómo se distribuye la honestidad de sus contribuyentes.<sup>18</sup> Concluyen, que lo determinante para reducir la evasión, no es tanto la dureza de sus penas, como la honestidad de sus funcionarios. Reiteradamente, se sostiene la tipificación y el aumento de las penas como medidas para luchar contra la evasión. Pero en mi sentir ese efecto es relativo, pues la amenaza penal de la conducta no necesariamente se percibe como una pena real, máximo cuando en algunas legislaciones penales se permite la extinción de la acción penal con el pago de la obligación o multa. En términos concretos, la pena privativa de libertad no se percibe como amenaza real,<sup>19</sup> y de manera general podría sostenerse que los jueces no son propensos a aceptar la pena de prisión para deudas fiscales, - claro que esto en muchos casos dependerá de quien es el evasor, haciendo honor a un derecho penal de autor que podría dejar rezagos en algunos de nuestros países; acertada resulta la nota del referido experto, al citar a la Diputada Margarita Stolbizer( UCR- Buenos Aires) quien advirtió sobre la selectividad en la aplicación de las leyes penales, *“duras a veces en el tratamiento de delitos menores y, excesivamente laxa*

---

<sup>18</sup> Guillermo L. Ordoñez, BID, Revista de Análisis Económico, vol16, 2001. p 61.

<sup>19</sup> Daniel M. Schwartzman, XII Encuentro de Adm. Tributarios. Mar del Plata, p 10.

*en delitos que sostienen grandes negocios económicos, como los desarmadores o el delito de vaciamiento de empresas.*”<sup>20</sup>

Considero que la corrupción estimula doblemente la evasión. Primero, el contribuyente se desestimula tributariamente cuando conoce o intuye que sus aportes, impuestos o contribuciones tendrán un destino particular, y no será invertido en los valores que configuran el bienestar general, como lo son la seguridad, educación, salud, vías públicas, movilidad, entre otros. Pero también incrementa la evasión cuando el contribuyente potencialmente conoce la posibilidad de corromper a su auditor, y este a su vez a supervisores, o a los operadores judiciales.

Lo anterior, lleva a pensar que también habrá que complementar esa política fiscal, principalmente, en la persecución implacable contra la corrupción en todos sus niveles, incluyendo, por supuesto, el de los propios funcionarios fiscalizadores en lo tributario. También, evitar el contacto político y la subordinación a políticos o partidos, puliendo el régimen de selección y ascensos de estos servidores públicos. Además, unos niveles salariales dignos que permitan que se prefiera un comportamiento legal, al contrario de caer en el precipicio de la corrupción. Pero insisto en la nocividad del efecto psicológico de la corrupción, que también puede arrasar la voluntad del auditor recaudador, que percibe los despilfarros, apropiaciones, licitaciones amañadas y coimas millonarias, que evaporan esos recursos estatales que juiciosamente se recaudan; casi sienten ser los recaudadores de un sistema corrupto y podrido de la administración pública, donde no entienden individualmente su honestidad.

Concluyendo que, en presencia de corrupción, tanto en el subsistema recaudador como en el sistema judicial, la evasión irá a aumentar. Pero, además, se incrementa la desigualdad, y la falta de una política de cohesión

---

<sup>20</sup> Daniel M. Schwartzman, XII Encuentro de Adm. Tributarios. Mar del Plata, p 11.

social, pues terminan pagando impuestos un grupo de ciudadanos, en los que se incluyen los asalariados y personas honestas de formación, quienes terminan tributando por aquellos que evaden, a través de sofisticadas figuras societarias. Por ello, el mejor índice de tributación se consigue luchando contra la corrupción.

Pero no todo puede ser punibilidad y castigo. Para obtener mayor compromiso de los funcionarios de impuestos y aduanas, se requerirá mejores condiciones laborales, salarios por supuesto, y sin lugar a dudas se debe insistir, que el primer paso para evitar la evasión debe ser el controlar y reducir los fenómenos gubernamentales de corrupción, especialmente buscando recuperar la percepción de los ciudadanos en el destino de sus tributos.

Como ilustración de algunas variables que aumentan la evasión, Schwartzman enumera causas que resultan pertinentes, y que comentaré brevemente:

1. Tasas elevadas. Realmente muchos tributos en nuestros países son confiscatorios. El impuesto de la renta, se causa de manera separada y aditiva con el impuesto de riqueza en el caso colombiano.
2. Elevado número de contribuyentes, porque dificulta la fiscalización. En nuestro caso, lo circunscribo al gran número de poderosos evasores, que colocan sus rentas y propiedades en Colombia bajo el amparo de sociedades extranjeras, lo que resulta un procedimiento no solo evasivo y descarado, sino además realmente contrario al concepto constitucional de nacionalidad.

3. Excesivo peso de las cargas tributarias. Hoy día en nuestro país resulta común que los contribuyentes tengan que vender sus inmuebles para lograr pagar las cargas tributarias.
4. Debilidad de la administración tributaria.
5. Cambios frecuentes en los aplicativos y métodos de liquidación del impuesto. En plurales aspectos la liquidación y pago de los impuestos se vuelve un tema de especialistas, complejo y difuso, facilitando la corrupción y evasión.
6. El contexto de incumplimiento en otros órdenes de la conducta social. No resulta muy grato la liquidación y pago de esos altos tributos, cuando se constata un gobierno que despilfarra en publicidad, gastos ostentosos, y cuotas burocráticas y presupuestales a los representantes y senadores que participan en aprobarle esos incrementos tributarios.
7. La lentitud de los tribunales en la persecución de las deudas fiscales.
8. La recesión y baja de la actividad económica.
9. La corrupción en el manejo de los recursos públicos.

Algunos estudiosos miran otras posibles incidencias en materia tributaria. Analizan si los contribuyentes ideológicamente de izquierda, tienden a contribuir con más impuestos que los de derecha,<sup>21</sup> por ser estos últimos convencidos de la libertad de empresa, o de un capitalismo salvaje, y contrarios a las intervenciones estatales en las leyes de mercado. Realmente no lo considero así, y discrepo de esa postura. Perfectamente existirán contribuyentes de derecha o de izquierda, con mayor moral tributaria, dependiendo de sus valores personales, y como perciban el

---

<sup>21</sup> Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez, *Revista Mexicana de Ciencias P*, p 121.

sistema de gobierno que los regenta, y especialmente la convicción que se tenga sobre el destino de esos recursos. En igual sentido, considero que los sentimientos religiosos tampoco inciden en una mayor o menor cultura tributaria como se podría sostener. Respetuosamente, discrepo de tales pensamientos, pues sería como argumentar, que una religión o ideología tiene mayor o menor tendencia al comportamiento desviado. En cambio, coincido con el citado estudioso en su afirmación de que “ *la corrupción continua siendo un elemento central*”<sup>22</sup>, así como la inestabilidad política, y la manera como se desempeñe el gobierno, por cuanto las fallas del sistema democrático tienen un efecto directo en la moral tributaria. Por lo tanto, también se deben implementar estrategias que motiven el pago de impuestos, campañas de comunicación sobre el destino de esos impuestos, y los logros sociales con los mismos, - sin confundirlos con costos publicitarios electorales, a favor de un gobierno, de una candidatura o movimiento-.

---

<sup>22</sup> Víctor Mauricio Castañeda Rodríguez, Revista Mexicana de Ciencias P, p 121.