

RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA DEL AGENTE RETENEDOR EN
COLOMBIA

HÉCTOR FABIO SUÁREZ PALOMO

UNIVERSIDAD INDUSTRIAL DE SANTANDER
FACULTAD DE CIENCIAS HUMANAS
ESCUELA DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS
BUCARAMANGA

2021

RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA DEL AGENTE RETENEDOR EN
COLOMBIA

HÉCTOR FABIO SUÁREZ PALOMO

Trabajo de grado para optar por el título de Abogado

Director:

JAVIER OCTAVIO TRILLOS MARTÍNEZ

Especialista en Derecho Penal y Derecho Disciplinario

Magíster en Hermenéutica Jurídica y Derecho

UNIVERSIDAD INDUSTRIAL DE SANTANDER
FACULTAD DE CIENCIAS HUMANAS
ESCUELA DE DERECHO Y CIENCIAS POLÍTICAS
BUCARAMANGA

2021

DEDICATORIA

*A Dios y a mis padres,
fundamento de lo que soy
y de lo que he de ser.*

AGRADECIMIENTOS

Mi eterno agradecimiento a mi familia, quienes me han apoyado durante mi trasegar por la vida universitaria, y a Zully Gabriela, quien se ha convertido en faro de mi vida.

Así mismo, mi más sincero agradecimiento a quienes, durante mi pregrado universitario, encendieron en mí la *chispa* de amor por el Derecho: al doctor Orlando Pardo, al doctor Diego Hernández, a la doctora Olga Cecilia González, al doctor Rafael Montero y, en especial, a quien considero mi maestro y mentor, el doctor Javier Octavio Trillos.

A todos ¡Mil Gracias!

CONTENIDO

	pág.
INTRODUCCIÓN	12
1.OBJETIVOS.....	16
1.1.OBJETIVO GENERAL	16
1.2.OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	16
2.ANTECEDENTES DE LA RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA DEL AGENTE RETENEDOR EN COLOMBIA.....	17
3.EL AGENTE RETENEDOR EN COLOMBIA.....	22
3.1.EL AGENTE RETENEDOR COMO SUJETO ACTIVO DE LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA	24
3.2.EL AGENTE RETENEDOR COMO ESTADO Y COMO PARTICULAR	29
3.2.1.Agentes de retención en el impuesto de renta.....	30
3.2.2.Agentes de retención en el impuesto a las ventas.....	31
3.2.3.Agentes de retención en el impuesto de industria y comercio	34
3.2.4.Agentes de retención en el impuesto de timbre	36
3.2.5.Agentes de retención en el Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF-	37
3.3.OBLIGACIONES / DEBERES DEL AGENTE RETENEDOR.....	38
3.3.1.Deber de no hacer – Retener.....	40
3.3.2.Deber de hacer – Declarar.....	40
3.3.3.Deber de entregar sumas retenidas.....	40
3.3.4.Deber de expedir certificados	41
4.DOGMÁTICA DE LA RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA DEL AGENTE RETENEDOR EN COLOMBIA.....	42
4.1.LA CAPACIDAD.....	47

4.1.1.Aspecto material de la capacidad disciplinaria: imputabilidad.....	48
4.1.2.Aspecto formal de la capacidad disciplinaria: relación especial de sujeción.....	57
4.1.2.1.Responsabilidad disciplinaria de los particulares.....	63
4.1.2.2.La función pública como fundamento de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor particular.....	72
4.2.LA CONDUCTA.....	87
4.2.1.El juicio de adecuación: Tipicidad de la conducta.....	89
4.2.2.El juicio de valoración: Ilícitud sustancial de la conducta.....	95
4.2.2.1.Aspecto positivo de la ilicitud sustancial: afectación del deber funcional.....	97
4.2.2.2.Aspecto negativo de la ilicitud sustancial: justificación de la conducta	102
4.2.3.El juicio de reproche: culpabilidad de la conducta.....	106
4.2.3.1.Dolo.....	107
4.2.3.2.Culpa.....	110
4.2.3.3.Exigibilidad de otra conducta.....	114
5.JUSTIFICACIÓN DE LA POSIBILIDAD DE DISCIPLINAR AL AGENTE RETENEDOR.....	115
5.1.DERECHO DISCIPLINARIO COMO MECANISMO DE <i>PRIMA RATIO</i>	115
5.2.JUSTIFICACIÓN DESDE LA TEORÍA DE LA NORMA.....	118
5.3.JUSTIFICACIÓN DESDE LO QUE PERSIGUEN LAS SANCIONES PENAL Y DISCIPLINARIA.....	121
6.ALGUNOS ASPECTOS PROCESALES IMPORTANTES.....	124
6.1.¿QUIÉN ES EL COMPETENTE PARA INVESTIGAR Y SANCIONAR AL AGENTE RETENEDOR DISCIPLINARIAMENTE?.....	124
6.2.¿QUÉ SANCIONES DISCIPLINARIAS RESULTAN APLICABLES AL AGENTE RETENEDOR?.....	127

6.3.¿QUIÉN RESPONDERÁ SI EL AGENTE RETENEDOR ES UNA PERSONA JURÍDICA?	128
7.CONCLUSIONES	130
BIBLIOGRAFÍA.....	133

LISTA DE TABLAS

	pág.
TABLA 1. ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES DE LA RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA DEL AGENTE RETENEDOR EN COLOMBIA.	18
TABLA 2. AGENTE RETENEDOR EN EL IMPUESTO DE RENTA	30
TABLA 3. AGENTE RETENEDOR EN EL IMPUESTO A LAS VENTAS	31
TABLA 4. AGENTE RETENEDOR EN EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN BUCARAMANGA, SANTANDER.	35
TABLA 5. AGENTE RETENEDOR EN EL IMPUESTO DE TIMBRE.	36
TABLA 6. AGENTE RETENEDOR EN EL GMF.	37
TABLA 7. GRADOS DE INTENSIDAD EN LAS RELACIONES ESPECIALES DE SUJECCIÓN.....	61
TABLA 8. EVOLUCIÓN NORMATIVA DE LOS PARTICULARES COMO SUJETOS DISCIPLINABLES.	70
TABLA 9. FORMA DE ATRIBUCIÓN DEL EJERCICIO DE LA FUNCIÓN PÚBLICA DE RETENCIÓN EN LA FUENTE.	85
TABLA 10. CAUSALES DE EXCLUSIÓN DE LA RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA Y LA CATEGORÍA QUE EXCLUYEN.	104

LISTA DE FIGURAS

	Pág.
FIGURA 1. RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA.....	47
FIGURA 2. FUNCIÓN PÚBLICA, FUNCIÓN ADMINISTRATIVA Y SERVICIO PÚBLICO.	78
FIGURA 3. SANCIONES DISCIPLINARIAS APLICABLES AL AGENTE RETENEDOR PARTICULAR.....	128

RESUMEN

TÍTULO: RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA DEL AGENTE RETENEDOR EN COLOMBIA*

AUTOR: HÉCTOR FABIO SUÁREZ PALOMO**

PALABRAS CLAVE: AGENTE RETENEDOR, RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA, FUNCIÓN PÚBLICA, RELACIÓN ESPECIAL DE SUJECCIÓN, DEBER FUNCIONAL.

DESCRIPCIÓN: En Colombia la Agencia de Retención es una figura jurídica, creada por la ley, que cobija e involucra no solo a personas jurídicas, sino a personas naturales. Las funciones que cumple el agente retenedor son de vital importancia para el funcionamiento mismo del Estado, toda vez que participa en la tarea de recaudar tributos que, posteriormente, pasan a ser parte del Fisco.

Sin embargo, la mayoría de las veces, la sociedad, y quienes cumplen deberes de agentes retenedores, desconocen el exhaustivo régimen de responsabilidad al que se encuentran sometidos. Ante el eventual incumplimiento o retraso en el cumplimiento de sus deberes, el agente retenedor no solo se podría encontrar inmerso en investigaciones de carácter penal, sino también, proponemos, en investigaciones de carácter disciplinario.

*Trabajo de grado para optar por el título de Abogado.

** Facultad de Ciencias Humanas. Escuela de Derecho y Ciencias Políticas. Director: Javier Octavio Trillos Martínez; especialista en Derecho Penal y Derecho Disciplinario; magíster en Hermenéutica Jurídica y Derecho.

ABSTRACT

TITLE: DISCIPLINARY LIABILITY OF THE WITHHOLDING AGENT IN COLOMBIA*

AUTHOR: HÉCTOR FABIO SUÁREZ PALOMO**

KEY WORDS: WITHHOLDING AGENT, DISCIPLINARY LIABILITY, PUBLIC FUNCTION, SPECIAL STATUS OF CIVIL SERVANTS, FUNCTIONAL DUTY.

DESCRIPTION: In Colombia the withholding agency is a legal figure, created by law, which covers and involves not only legal entities, but also natural persons. The functions performed by the withholding agent are of vital importance for the operation of the State itself, since it collaborates in the task of collecting taxes that subsequently become part of the treasury.

However, most of the time, society and those who fulfill the duties of withholding agents are unaware of the exhaustive liability regime to which they are subject. In the event of non-compliance or delay in the fulfillment of his duties, the withholding agent could not only find himself immersed in criminal investigations, but also, we propose, in disciplinary investigations.

* Degree work to opt for the title of Lawyer.

** Faculty of Human Sciences. School of Law and Political Sciences. Director: Javier Octavio Trillos Martínez; specialist in Criminal Law and Disciplinary Law; Master in Legal Hermeneutics and Law.

INTRODUCCIÓN

«La gestión pública es una dignidad que enaltece a quien la ejerce, porque lo compromete con la realización del bien común y el efectivo y riguroso acatamiento de los más preciados principios del Estado Social y Constitucional de Derecho».

Mauricio A. PLAZAS VEGA¹

El funcionamiento de cualquier Estado tiene un costo que los administrados, en su condición de contribuyentes, deben asumir. Todo aparato estatal necesita de la contribución monetaria de los ciudadanos para poder mantener su estructura burocrática en funcionamiento y así garantizar sus fines esenciales. Es por ello que, dentro de la organización y estructura estatal, existen entidades cuya función es velar por el cumplimiento de los deberes tributarios y la correcta recaudación de los tributos.

El Derecho Tributario nos enseña que existen dos momentos jurídicos en el proceso de tributación: uno, es el de la creación e imposición de los tributos y otro el de la recaudación de los mismos. El primero es un momento sustancial que, en virtud del principio universal *no taxation without representation*, se encuentra a cargo de la rama legislativa del poder público de cada Estado. Únicamente el legislador, en su calidad de representante del pueblo, puede crear e imponer los diferentes tributos, teniendo siempre presente los elementos de la obligación tributaria y los principios del derecho tributario. El segundo momento del proceso de tributación, es la recaudación del tributo. Esta es una etapa procesal o formal en la cual intervienen, en principio, los sujetos de la relación tributaria –sujeto activo y sujeto pasivo- y cuyo propósito es que se genere el cumplimiento de la obligación tributaria.

¹ PLAZAS VEGA, Mauricio A. El sistema tributario en el siglo XXI. Bogotá D.C.: Editorial Temis S.A., 2018, p. 123.

En el procedimiento de recaudación del tributo –aspecto formal del proceso de tributación- interviene de forma especial el sujeto activo, quien es el Estado, a través de las entidades que ha designado para cumplir tal función. Sin embargo, ese sujeto activo, en busca de sistematizar estas tareas, ha encomendado labores de recaudación también a los particulares cuando se trata de algunos tributos; nos referimos al agente retenedor. El agente retenedor puede ser un particular – persona natural o jurídica- que, al cumplir las condiciones que el legislador ha establecido, colabora con el Estado para poder recaudar de forma más eficiente algunos tributos. También, algunas entidades de derecho público pueden fungir como agentes retenedores.

Podemos entonces establecer que la función que un particular o una entidad de derecho público cumple como agente retenedor es de vital importancia para el sostenimiento, financiación y funcionamiento del Estado. Es por ello que se convierte en un deber ineludible analizar el régimen de responsabilidad que rige al agente retenedor. Más concretamente, debemos examinar la posible aplicabilidad del régimen disciplinario a quienes han sido designados como agentes retenedores, especialmente cuando se trata de particulares. Podemos entonces desde ya formular los siguientes interrogantes que guiarán el curso de esta investigación: ¿es el agente retenedor un servidor público o un particular?, ¿cumple o no cumple función pública el agente retenedor?, ¿el agente retenedor es sujeto disciplinable?; en caso de ser responsable disciplinariamente, ¿de qué manera responde y a qué sanciones se encuentra sometido el agente retenedor? Estas y muchas otras cuestiones en torno a esta singularísima figura jurídica son las que busca abordar esta investigación, haciendo especial énfasis en el agente retenedor como particular.

Los temas que trataremos en este texto son de suma importancia no solo para la comunidad académica, sino para todos aquellos particulares que, al cumplir las

condiciones que establece el legislador, tienen el deber legal de ser agentes retenedores. Este texto busca llamar la atención respecto de la importancia del rol que desempeña el agente retenedor, como recaudador de tributos, así como del cuidado y diligencia que deben emplear al cumplir tales funciones. Lo anterior en virtud de que el régimen de responsabilidad que le rige es amplio y podría traerle consecuencias no deseadas.

Esta investigación interesa o debería interesar no solo a la comunidad académica sino a todos los ciudadanos. En últimas todos somos contribuyentes y por ello debemos ser veedores de que el proceso de tributación, en sus etapas sustancial y formal, se cumpla con plena observancia de los principios generales del derecho. Debemos buscar siempre que se tenga el más alto y elevado sentido de justicia por parte de la administración y de los administrados.

La presente investigación, en aras de abordar los temas que hemos propuesto, se basa en la metodología de una investigación jurídico-dogmática. Lo anterior implica que se pretende abordar el problema jurídico desde una perspectiva estrictamente formalista, descontando todo elemento fáctico o real que se relacione con la figura del agente retenedor y su posible responsabilidad disciplinaria. Por supuesto que ello no significa que las conclusiones a que se lleguen mediante esta investigación no puedan tener impacto en la sociedad; por el contrario, como ya lo hemos mencionado, de la respuesta a los interrogantes que nos hemos planteado se podrían derivar consecuencias importantes para quienes fungen como agentes retenedores, para las autoridades disciplinarias y para la sociedad en general.

El enfoque que se ha dado a esta investigación es el propositivo. Como quiera que no tenemos puntos de referencia concretos respecto de nuestro tema, lo que persigue esta investigación es proponer la responsabilidad disciplinaria de aquellos que cumplen funciones públicas como agentes retenedores. Así mismo, se

pretende aportar elementos dogmáticos y procesales que hagan posible la estructuración de esta responsabilidad.

El método utilizado en la presente investigación es el sistemático. Partimos del hecho de que en Colombia existen leyes tributarias y disciplinarias que abordan – de manera separada- aspectos centrales de esta investigación, como: naturaleza de la figura del agente retenedor, deberes del agente retenedor, responsabilidad disciplinaria de particulares, dogmática disciplinaria, aspectos procedimentales, entre otros. Es mediante la sistematización de estas bases legales, junto con los aportes doctrinales y jurisprudenciales, que buscaremos fundamentar la hipótesis que hemos planteado acerca de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor en Colombia.

La técnica que utilizamos en esta investigación es la documental. Esto en concordancia con la naturaleza teórica o jurídico-dogmática de esta investigación. En este sentido, las conclusiones a que podamos arribar no tendrán otro fin que el de unificar el sentido de las leyes, jurisprudencia y doctrina colombianas, acerca de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor.

1. OBJETIVOS

1.1. OBJETIVO GENERAL

Este trabajo tiene por objetivo general determinar si el agente retenedor, como particular, es sujeto disciplinable en Colombia.

1.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Para alcanzar el objetivo general de este trabajo, se han planteado los siguientes objetivos específicos:

- Identificar la naturaleza jurídica de la figura de agente retenedor.
- Describir cuales son los deberes funcionales del agente retenedor.
- Analizar el régimen de responsabilidad disciplinaria de los particulares en Colombia
- Establecer si, como particular, el agente retenedor puede ser sujeto disciplinable.
- Proponer elementos dogmáticos y procedimentales que permitan estructurar la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor en Colombia.

2. ANTECEDENTES DE LA RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA DEL AGENTE RETENEDOR EN COLOMBIA

En materia de los antecedentes del tema que nos hemos propuesto investigar, debemos manifestar de entrada que los mismos son escasos, por no decir inexistentes. La responsabilidad del agente retenedor ha sido abordada de manera profunda en el Derecho Penal, a propósito de delitos como el de «Omisión del agente retenedor», consagrado por el Código Penal colombiano –Art. 402 de la Ley 599 de 2000-. Así mismo, el Derecho Tributario se ha encargado de decantar la responsabilidad que le asiste al agente retenedor cuando ha incumplido sus deberes o cuando se ha retardado en su cumplimiento. No obstante lo anterior, el Derecho Disciplinario no se ha ocupado -hasta ahora- del estudio de la figura del agente retenedor, a propósito de la posible responsabilidad disciplinaria en que pudiera encontrarse inmerso.

A nivel nacional, tenemos que el legislador colombiano, desde la Ley 200 de 1995, se preocupó por señalar que los particulares que ejercían funciones públicas de manera transitoria o permanente eran sujetos disciplinables; en igual sentido se pronunció la Ley 734 de 2002 y, más reciente, la Ley 1952 de 2019. No obstante, el debate de la responsabilidad de particulares se ha enfocado en las actuaciones de los contratistas, Notarios, curadores urbanos, cámaras de comercio, entre otros.

Consideramos que esta aparente omisión, por parte de la legislación y la doctrina colombiana, acerca de la posible responsabilidad disciplinaria del agente retenedor, no ha sido voluntaria. El Derecho Disciplinario ha tenido un avance arrollador en los últimos años; no obstante, esta disciplina ha venido trabajando en la construcción de una dogmática propia, que le permita lograr ese anhelado grado de autonomía respecto de otras ramas del Derecho.

Pese a los pocos antecedentes concretos que podemos encontrar respecto al tema que nos compete, es necesario señalar que la jurisprudencia colombiana se ha manifestado de manera somera, acerca de la posibilidad de que el agente retenedor sea sujeto disciplinable. Es por ello que, por ahora, podemos reseñar una muy escasa jurisprudencia que se constituye en el antecedente más preciso acerca de este tema en nuestro país.

Esos aportes jurisprudenciales –que, insistimos, son muy superficiales y no abordan el fondo del asunto- pasamos a esbozarlos a continuación:

Tabla 1. Antecedentes jurisprudenciales de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor en Colombia.

ANTECEDENTES JURISPRUDENCIALES DE LA RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA DEL AGENTE RETENEDOR EN COLOMBIA	
<p>República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-563 de 1998. Magistrados Ponentes: Dr. Antonio Barrera Carbonell y Dr. Carlos Gaviria Díaz. Bogotá D.C.</p>	<p>Esta sentencia, pese a no referirse directamente a la figura del agente retenedor, hizo un análisis cuidadoso y pródigo acerca de los fundamentos de la responsabilidad que le asiste a los particulares que cumplen funciones públicas. La Corte justificó el hecho de que los particulares que cumplen funciones públicas sean tan responsables como los servidores públicos, basándose no en la relación especial de sujeción sino en la trascendencia de las funciones que se les han encargado. Para la Corte, cuando se asigna al particular el cumplimiento de alguna función pública, este adquiere</p>

	<p>la condición de un sujeto cualificado toda vez que se amplía su capacidad jurídica, sin perder su naturaleza de particular.</p> <p>La Corte señala que <i>«cuando el particular es titular de funciones públicas, correlativamente asume las consiguientes responsabilidades públicas, con todas las consecuencias que ella conlleva, en los aspectos civiles y penales, e incluso disciplinarios, según lo disponga el legislador»</i> –subrayado por fuera del original-. De esa manera, se deja abierta la posibilidad de hablar de la responsabilidad disciplinaria de aquellos particulares a quienes, por mandato de la ley, se les ha asignado el cumplimiento de funciones públicas.</p>
<p>República de Colombia. Corte Suprema de Justicia. Sala de Casación Penal. Proceso No. 30170. Sentencia del 27 de julio de 2011. Magistrada Ponente María Del Rosario González De Lemos. Bogotá D.C.</p>	<p>En esta sentencia se exponen argumentos que demuestran el por qué el agente retenedor no es un servidor público sino un particular que cumple función pública. Señala la Corte que antes de la expedición de la Ley 599 de 2000, la ley colombiana sancionaba al agente retenedor que omitía la entrega de los dineros recaudados, con las mismas penas establecidas para el peculado por apropiación, creando así un tipo penal que realmente era paralelo al peculado. También, refiere la Corte, que en la exposición de motivos de la Ley 599 de 2000, se manifestó la intención de dar un tratamiento punitivo más benévolo a quien incurría en el delito de omisión de agente retenedor, con fundamento en que el juicio de reproche debe ser menor para el particular que</p>

	<p>para el servidor público que tiene un especial deber de lealtad con la administración. Finalmente, se sustenta la idea de que el agente retenedor no es un servidor público, en el hecho de que el legislador penal se vio en la necesidad de crear un tipo penal diferente a aquel que cobijaba a quienes sí eran servidores públicos.</p> <p>De esta manera, la Corte, complementando su argumento con la sentencia C-563 de 1998 de la Corte Constitucional, señala que «[...] <u>si bien el agente retenedor o recaudador es un particular, a éste la ley le ha conferido la realización de manera transitoria de una función pública, por cuya razón, como lo señaló la sentencia C-563 de 1998 y lo ha sostenido también esta Corporación, en ese caso “asume las consiguientes responsabilidades públicas, con todas las consecuencias que ella conlleva, en los aspectos civiles y penales, e incluso disciplinarios, según lo disponga el legislador”</u>[...]» -Subrayado por fuera del original-. De esta manera, tenemos que se concreta la posibilidad de endilgar responsabilidad disciplinaria al agente retenedor, en virtud de la función pública que cumple.</p>
<p>República de Colombia. Corte Suprema de Justicia. Sala de Casación Penal. Proceso No.</p>	<p>La Corte en esta sentencia, basándose en criterios eminentemente penalistas, defiende la tesis de que el agente retenedor es un servidor público, al menos para efectos del ilícito penal. Para defender su postura, la Corte precisa que los agentes retenedores son</p>

<p>33468. Sentencia del 11 de diciembre de 2013. Magistrado Ponente Eugenio Fernández Carlier. Bogotá D.C.</p>	<p>particulares que están a cargo de la función pública de recaudar dineros oficiales. La Corte se inclina por otorgar la condición de servidor público a todo aquel particular a quien se le encarga la labor de recaudar dineros correspondientes a tributos.</p> <p>Al abordar la descripción de los elementos del tipo objetivo penal, la Corte señaló que el delito de «omisión del agente retenedor o recaudador» es un delito de conducta instantánea y de resultado. Así mismo, manifestó que <i>«El sujeto activo es el agente retenedor, autorretenedor o recaudador, particular considerado como un servidor público por cuanto la ley le asignó de manera transitoria una función pública, lo cual conlleva una serie de consecuencias en aspectos civiles, penales y <u>disciplinarios</u> [...]»</i> -Subrayado fuera del original-. De esa manera, la Corte mantiene su postura respecto de la posible responsabilidad disciplinaria que podría asistir a los agentes retenedores, como particulares que cumplen una importante función pública.</p>
--	--

Fuente: “Elaboración propia”

Siendo los antecedentes de este tema tan escasos, consideramos que el aporte que pretende realizar esta investigación resulta adecuado, además de pertinente. Es por ello que, en el desarrollo de los próximos capítulos, el lector podrá encontrar aquellos elementos de conocimiento que consideramos son el fundamento de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor en Colombia.

3. EL AGENTE RETENEDOR EN COLOMBIA

La figura del agente retenedor aparece en Colombia en la década de los años 60's², en virtud de la consagración legal de la retención en la fuente. El Decreto Extraordinario 1651 de 1961, con el cual se establecía el procedimiento tributario para la aplicación de la Ley Reorgánica del Impuesto sobre la Renta, consagró en el Art. 99:

[...] El Gobierno Nacional podrá establecer retenciones en la fuente con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre la renta y sus complementarios, las cuales serán tenidas como buena cuenta o anticipo³. - Subrayado fuera del original-

Además de esto, el primer apartado de ese artículo normativo señalaba que:

El valor de los impuestos retenidos en la fuente debe ser consignado por el agente retenedor, en la Administración o Recaudación de Impuestos Nacionales de su vecindad, antes del día 15 del mes siguiente a aquel en que deba hacerse la retención [...]. -Subrayado por fuera del original-

En Colombia, la figura del agente retenedor fue prevista para hacer más eficiente el procedimiento de recaudo de un impuesto en especial: el impuesto sobre la renta. Tan favorables fueron los resultados obtenidos que en la década de los 90's se extendió para los impuestos de timbre, de ventas y para los impuestos locales de industria y comercio. Recordemos que la eficiencia ha sido prevista como uno de los principios del derecho tributario. Este principio está direccionado a

² República de Colombia. Decreto Extraordinario 1651 de 1961. Art. 99.

³ República de Colombia. Ley 81 de 1960. Reorgánica del impuesto sobre la renta.

mantener el recaudo de los tributos de manera transparente y ágil⁴. En tal sentido, la doctrina ha manifestado:

[...] el recaudo eficiente garantiza los fines del Estado social de derecho, en la medida en que no impone al administrado cargas adicionales de las que debe soportar a partir de su pago cumplido y garantiza así mismo que la administración de impuestos debe realizar un trabajo efectivo cuando de la recolección y análisis de los impuestos se trata⁵. –Subrayado fuera del original–.

La instauración legal del instituto jurídico de la retención en la fuente representó grandes cambios que afectaron a la sociedad colombiana en general⁶. Por un lado, mejoró el manejo de las finanzas públicas, al tiempo que brindó mayor liquidez a las tesorerías privadas. Por otro lado, trajo comodidad a los contribuyentes, quienes ahora recibirían sus ingresos netos “libres” de todo gravamen tributario. Sin embargo, consideramos que la incorporación de la figura del agente retenedor representó la mayor afectación⁷ a las relaciones de tráfico civil y comercial en la sociedad colombiana. Esta figura otorga un rol especial a algunos sujetos que participan en la vida activa de la colectividad, estableciéndoles nuevos deberes y obligaciones. Lo relevante de esto es que esos deberes y obligaciones trajeron consigo el incremento de responsabilidades jurídicas.

Lo cierto es que la retención en la fuente fue concebida como una institución jurídica con una finalidad definida. Dicha finalidad u objeto no es otra más que

⁴ CERMEÑO, César Camilo, *et al.* Procedimiento tributario. Teoría y Práctica. 3ra edición. Bogotá D.C.: Legis Editores S.A., 2019, p. 13.

⁵ *Ibid.*, p. 14.

⁶ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Nociones fundamentales de derecho tributario. 3ra edición. Bogotá D.C.: Legis editores S.A., 2000, p. 202. ISBN: 958-653-225-9.

⁷ No nos referimos al término “afectación” como algo necesariamente negativo o contraproducente, sino como algo que produce cambios significativos o estructurales.

«[...] conseguir en forma gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause»⁸.

Para poder abordar todo lo relativo a las responsabilidades del agente retenedor es necesario establecer en qué extremo de la relación jurídico-tributaria se encuentra quien funge como tal.

3.1. EL AGENTE RETENEDOR COMO SUJETO ACTIVO DE LA RELACIÓN JURÍDICO-TRIBUTARIA

La obligación tributaria encuentra su fuente en la ley y, como cualquier otra obligación jurídica, tiene unos elementos esenciales a saber: i) los sujetos, ii) el hecho gravado, iii) la base gravable y iv) la tarifa. Nos enfocaremos brevemente, para efectos de lo que pretendemos esbozar, en los sujetos de la relación jurídico-tributaria, es decir, en el sujeto activo y el sujeto pasivo.

El sujeto activo de la relación jurídico-tributaria es el Estado; de esta manera, tal y como lo señala Bravo Arteaga⁹, conviene distinguir en el Estado por una parte, al sujeto del poder tributario, y por otra, al sujeto activo de la obligación tributaria.

Cómo *sujeto del poder tributario*, el Estado ostenta la representación de la soberanía popular. Esta condición le confiere atribuciones y prerrogativas especiales cuyo propósito es la realización del bien común. El Estado ha recibido la facultad de establecer –por medio de leyes- las rentas nacionales, los tributos y las contribuciones parafiscales que considere necesarias para proveer los recursos que han sido destinados al cumplimiento de los fines para los que fue instituido –Art. 150, numerales 11 y 12 de la Constitución Política de Colombia-.

⁸ República de Colombia. Decreto 624 de 1989. Estatuto Tributario. Art. 367.

⁹ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Op. Cit., p. 213.

Como *sujeto activo de la obligación tributaria*, el Estado –denominado *Fisco*- se encuentra sometido a sus mismas leyes, debiendo limitarse en el ejercicio de sus derechos y cumplir sus deberes en aras de respetar el debido proceso tributario. En calidad de sujeto activo de la obligación tributaria interviene la rama ejecutiva del poder público, encabezada por el Presidente de la República. El Art. 189, ordinal 20, de la Constitución Política de 1991 establece que corresponde al Presidente «*velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos y decretar su inversión de acuerdo con las leyes*».

En el otro extremo de la relación jurídico-tributaria, como *sujeto pasivo principal*¹⁰, podemos encontrar al contribuyente y al responsable. El Estatuto Tributario¹¹ establece estas figuras en los artículos 2 y 3; sin embargo, incurre en imprecisiones que procederemos a manifestar, siguiendo a Bravo Arteaga¹².

El Art. 2 del Estatuto Tributario señala que: «*Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial*». Esta definición incurre en una imprecisión al insertar el concepto de *responsable directo*, dando a entender que existe un responsable indirecto¹³, pero sin explicar ninguna de las dos figuras. El *contribuyente* es aquella persona que, al realizar el hecho gravado¹⁴, demuestra

¹⁰ Utilizamos esta expresión con el propósito de no abordar lo relativo a las figuras de deudor solidario y deudor subsidiario en materia tributaria.

¹¹ República de Colombia. Decreto 624 de 1989. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.

¹² BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Op. Cit., pp. 222 – 225.

¹³ Es necesario manifestar que sí existe la clasificación doctrinal de “tributo directo” y “tributo indirecto”; sin embargo, el primero corresponde al contribuyente, mientras que el segundo al responsable. No ha creado la legislación una subdivisión de la figura del responsable. Aunque pareciera un asunto meramente lingüístico, es necesario realizar esa aclaración para evitar las confusiones que llegare a suscitar esa expresión de *responsable directo*.

¹⁴ Seguimos la definición dada por BRAVO ARTEAGA, según la cual el hecho gravado es «*el tipo de conducta social, revelador de una capacidad económica y previsto en la ley, cuya realización produce el nacimiento de la obligación tributaria*». Véase: BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Op. Cit., p. 238.

una cierta capacidad económica que interesa al Fisco. En el contribuyente confluye la condición de sujeto económico y sujeto jurídico del tributo. Es sujeto económico debido a que, siendo el titular del hecho gravado, es al mismo tiempo el propietario del patrimonio que se ha incrementado. Es sujeto jurídico en la medida en que él ha sido designado como sujeto pasivo por la ley, por lo que será su obligación realizar el correspondiente pago del tributo.

El Estatuto Tributario, en el Art. 3, menciona además la figura del *responsable*, como sujeto pasivo de la obligación tributaria, en los siguientes términos: «*Son responsables para efectos del impuesto de timbre, las personas que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben cumplir obligaciones de éstos por disposición expresa de la ley*». Esta definición es correcta, a pesar de que el legislador restringe injustificadamente la figura al impuesto de timbre; sin embargo, debe entenderse que la figura tiene un carácter general. El *responsable* es aquella persona que, a pesar de no ser la titular de la capacidad económica que la ley quiere gravar, es designada por ella para ser sujeto pasivo de la obligación tributaria, como sustituta del titular del hecho económico que el legislador ha querido gravar¹⁵. Bravo Arteaga lo ejemplifica de la siguiente manera:

Ocurre que en algunas ocasiones, como en los impuestos de consumo por ejemplo, que las personas cuya capacidad económica quiere ser gravada por el legislador son muy numerosas y dispersas en el conglomerado social, lo cual dificulta la percepción del tributo. Por tal razón surge la conveniencia de **sustituir** el sujeto pasivo propio, o contribuyente, por un sujeto pasivo impropio, que, sin ser la persona a la cual va dirigida la carga tributaria, tienen una estrecha relación con ella y puede *trasladar* o *repercutir* el tributo sobre la misma, de manera que solo queda como *responsable* ante el Fisco esa persona. De ahí el nombre de *sustituto*, que le ha dado la doctrina, o de *responsable*, como se le llama comúnmente en Colombia¹⁶.

¹⁵ Véase: BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Op. Cit., p. 225.

¹⁶ Ibid., p. 224.

Esta sustitución de sujetos se da en cumplimiento del principio de eficiencia tributaria. Debemos manifestar entonces que, en la figura del responsable tributario, el sujeto económico y el sujeto jurídico del tributo son diferentes.

Analizado lo anterior, referente a los extremos que integran la relación jurídico-tributaria, es preciso que nos preguntemos ¿en qué extremo de esta relación jurídica se encuentra el agente retenedor? La respuesta a esta pregunta nos podría llevar inexorablemente a dos conclusiones atinentes a la responsabilidad jurídica del agente retenedor. Si el agente retenedor fuese sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria –contribuyente o responsable- estaría sujeto, en principio, a la responsabilidad fiscal que se deriva del cumplimiento de las obligaciones propiamente tributarias. Por el contrario, si el agente retenedor es sujeto activo de la relación jurídico-tributaria, estaría sujeto al régimen de responsabilidad de quienes cumplen funciones estatales o públicas –V.gr. Responsabilidad disciplinaria-.

Recordemos que el Estado es el único que se encuentra legitimado, como sujeto activo, para exigir el cumplimiento de la obligación tributaria. El agente retenedor ha sido designado por el Estado, en virtud del principio de eficiencia, para recaudar una parte de la obligación tributaria que tiene a su cargo el sujeto pasivo. El agente retenedor no es el obligado a realizar el pago del tributo¹⁷; no es titular de la capacidad económica que el legislador ha querido gravar. No siendo entonces sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria, el agente retenedor solo puede ocupar el otro extremo de la relación, valga decir, como sujeto activo de la misma.

¹⁷ Recuérdese que la retención en la fuente da paso a la aparición del agente retenedor; por ello el agente retenedor ha sido designado para recaudar algunos tributos como el impuesto sobre la renta, el Rete-IVA y el Rete-ICA.

Entre el Estado y el agente retenedor no existe una relación jurídica propiamente tributaria¹⁸, debido a que ambos se encuentran en el mismo extremo de la relación. Al momento de efectuar el recaudo –retención- el agente retenedor está fungiendo como sujeto activo de la relación jurídico-tributaria; en otras palabras, está representando al Estado. Así lo afirma también Bravo Arteaga cuando señala que:

También es preciso recordar lo ya expuesto con respecto a la existencia de algunos deberes tributarios que tienen por objeto facilitar la recaudación de los tributos, como la retención en la fuente. En este caso, el agente retenedor representa al sujeto activo de la obligación tributaria y cumple la función de cobrar por su cuenta un anticipo del tributo. Esta figura no modifica la situación del contribuyente ni la del sujeto activo dentro de la obligación tributaria, simplemente la complementa, estableciendo nuevas relaciones entre el agente de retención y el sujeto pasivo, de una parte, así como entre aquél y el sujeto activo, por la otra, para facilitar el cumplimiento de la obligación tributaria [...] ¹⁹. –Subrayado por fuera del original-.

Entre el Estado y el agente retenedor existe una relación especial, que trasciende la obligación tributaria. Esta relación le impone al agente retenedor unos deberes y obligaciones especiales que van encaminados al cumplimiento adecuado de las funciones de recaudo. Será entonces sobre la base de la inobservancia de esos deberes y obligaciones, que podremos abordar lo relativo a la responsabilidad a que está sujeto el agente retenedor. Nos corresponde entonces, para poder entrar a analizar cuáles son esos deberes y obligaciones que tiene el agente retenedor según la legislación colombiana, establecer la naturaleza dual del agente retenedor: como Estado y como particular.

¹⁸ Pese a que existe una relación jurídica, esta no surge en virtud de una obligación tributaria en la que una parte sea sujeto activo y, la otra, sujeto pasivo.

¹⁹ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Op. Cit., p. 224.

3.2. EL AGENTE RETENEDOR COMO ESTADO Y COMO PARTICULAR

En Colombia, y para los efectos de esta investigación, la agencia de retención se da respecto de cinco tributos a saber: impuesto de renta, impuesto a las ventas, impuesto de industria y comercio, impuesto de timbre y Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF-. En las normas que consagran la posibilidad de realizar retención en la fuente por concepto de los mencionados tributos, se establece quiénes tienen el deber legal de fungir como agentes retenedores.

Dentro de la libertad de configuración legislativa que tiene nuestro legislador colombiano y, con el propósito de realizar un recaudo eficiente de dichos tributos, éste ha optado por atribuir potestades estatales -recaudo de tributos- a quienes se encuentran en relaciones de mayor cercanía con el sujeto pasivo de la obligación tributaria. Una vez el legislador realiza un examen acerca de quiénes deberían fungir como agentes retenedores, procede a designarles dichas funciones o, en su defecto, faculta a una entidad para que realice tal designación -V.gr. los agentes retenedores del impuesto de industria y comercio-.

No obstante esta aparente dualidad entre quienes deben fungir como agentes retenedores -particulares o Estado-, debemos señalar que, cuando se trata de la agencia de retención a cargo de alguna entidad estatal, la acción disciplinaria procederá, según el régimen general aplicable a los servidores públicos, contra aquel funcionario que incurra en una falta disciplinaria. Ahora bien; el propósito de este trabajo es tocar lo relativo a la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor como particular. Es por ello que nos resulta necesario abordar en qué eventos las funciones de agente retenedor se han atribuido a un particular y qué supuestos se le han atribuido a alguna entidad estatal. Por demás, consideramos que este es el primer análisis que se deberá realizar cuando se pretenda ejercer el poder disciplinario en contra de un agente retenedor; es decir, será necesario

estudiar la naturaleza jurídica de la persona que cumple estas funciones, para conocer si se le aplicará el régimen disciplinario general de los servidores públicos o si, por el contrario, se le aplicará el régimen excepcional de los particulares.

Conviene entonces que, en aras de aportar a la distinción de esa naturaleza dual del agente retenedor, estudiemos quiénes pueden ser agentes retenedores en cada uno de los tributos que permiten la aplicación de esta figura jurídica. Para esto, nos referiremos a todos ellos, señalando, a la luz de la normativa tributaria colombiana, qué sujetos deben fungir como agentes retenedores. Así mismo, una vez definamos quienes deben cumplir las funciones de agentes retenedores para cada tributo, señalaremos si se trata de un agente retenedor estatal o si, por el contrario, se trata de un agente retenedor particular.

3.2.1. Agentes de retención en el impuesto de renta. El Estatuto Tributario, en su Art. 368 y 368-2, consagra de manera expresa quiénes deben actuar como agentes de retención en la fuente respecto del impuesto de renta. De la lectura de los referidos artículos se puede advertir que tanto los particulares como el Estado pueden llegar a fungir como agentes retenedores del impuesto de renta. Para un mejor entendimiento de esta situación, proponemos graficarlo mediante el siguiente recuadro:

Tabla 2. Agente retenedor en el impuesto de renta

AGENTE RETENEDOR EN EL IMPUESTO DE RENTA Arts. 368 y 368-2 Estatuto Tributario	
FIGURA JURÍDICA	NATURALEZA
Entidades de derecho público.	Estado

Los fondos de inversión.	Particular
Los fondos de valores.	Particular
Los fondos de pensiones de jubilación e invalidez.	Particular
Los consorcios.	Particular
Las comunidades organizadas.	Particular
Las uniones temporales.	Particular
Las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.	Particular
Las personas naturales que tengan la calidad de comerciantes y que en el año inmediatamente anterior tuvieran un patrimonio o unos ingresos brutos superiores a 30.000 UVT.	Particular

Fuente: “Elaboración propia”

3.2.2. Agentes de retención en el impuesto a las ventas. Tratándose del agente retenedor en el impuesto a las ventas, el Estatuto Tributario, en su Art. 437-2 -modificado por la Ley 2010 de 2019- enlista quienes deben cumplir esta función. Como veremos en el siguiente recuadro, el Estatuto Tributario otorga la facultad a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- para que ella designe, mediante resolución, a quienes deban cumplir con el deber de ser agentes retenedores. Es por ello que la siguiente lista no es taxativa sino abierta, de conformidad con el Estatuto Tributario:

Tabla 3. Agente retenedor en el impuesto a las ventas

AGENTE RETENEDOR EN EL IMPUESTO A LAS VENTAS

Art. 437-2 Estatuto Tributario -modificado por la L. 2010 de 2019-

FIGURA JURÍDICA	NATURALEZA
Entidades estatales: La Nación. Los departamentos. El distrito capital, y los distritos especiales. Las áreas metropolitanas. Las asociaciones de municipios y los municipios. Los establecimientos públicos. Las empresas industriales y comerciales del Estado. Las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%). Las entidades descentralizadas indirectas y directas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles y en general los organismos o dependencias del Estado a los que la ley otorgue capacidad para celebrar contratos.	Estado
Grandes contribuyentes.	Particular
Aquellos que la Dian designe como agentes de retención mediante resolución.	Particular
Los responsables del IVA que contraten con personas o entidades sin residencia o domicilio en el país la prestación de servicios gravados en el territorio nacional, con relación a los mismos.	Particular

Las entidades emisoras de tarjetas crédito y débito y sus asociaciones, en el momento del correspondiente pago o abono en cuenta a las personas o establecimientos afiliados.	Particular
La Unidad Administrativa de Aeronáutica Civil, por el 100% del impuesto sobre las ventas que se cause en la venta de aerodinos.	Estado
Los responsables del IVA, proveedores de Sociedades de Comercialización Internacional cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados de personas que sean responsables del IVA, distintos de los agentes de retención mencionados en los numerales 1 y 2, o cuando el pago se realice a través de sistemas de tarjeta débito o crédito, o a través de entidades financieras en los términos del artículo 376-1 del Estatuto Tributario.	Particular
<p>Las entidades emisoras de tarjetas crédito y débito, los vendedores de tarjetas prepago, los recaudadores de efectivo a cargo de terceros, y los demás que designe la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- en el momento del correspondiente pago o abono en cuenta a los prestadores desde el exterior, de los siguientes servicios electrónicos o digitales, cuando el proveedor del servicio se acoja voluntariamente a este sistema alternativo de pago del impuesto:</p> <p>Suministro de servicios audiovisuales -entre otros, de música, videos, películas y juegos de cualquier tipo, así como la radiodifusión de cualquier tipo de evento-.</p> <p>Servicios prestados a través de plataformas digitales.</p> <p>Suministro de servicios de publicidad online.</p> <p>Suministro de enseñanza o entrenamiento a distancia.</p>	Particular

Suministro de derechos de uso o explotación de intangibles. Otros servicios electrónicos o digitales con destino a usuarios ubicados en Colombia.	
Los responsables del impuesto sobre las ventas -IVA- cuando adquieran bienes corporales muebles o servicios gravados, de personas que se encuentren registradas como contribuyentes del impuesto unificado bajo el Régimen Simple de Tributación -SIMPLE.	Particular

Fuente: “Elaboración propia”

3.2.3. Agentes de retención en el impuesto de industria y comercio. Cuando se trata de enlistar a quienes deben ejercer funciones de agentes retenedores, respecto al impuesto de industria y comercio, la situación se complejiza. Lo anterior, debido a que en Colombia cada municipio es autónomo para recaudar este tributo y, por supuesto, para designar a quienes deban fungir como agentes retenedores. Es por ello que, para examinar la naturaleza jurídica del agente retenedor del impuesto de industria y comercio, será necesario analizar en cada municipio de Colombia a quiénes se ha designado para cumplir esas funciones. Pretender enlistar a los agentes de retención de este tributo en cada uno de los municipios de Colombia desbordaría el contenido de la presente investigación.

No obstante lo ya mencionado y, a manera de ilustración, presentaremos quiénes han sido designados como agentes de retención del impuesto de industria y comercio en el municipio de Bucaramanga, Santander. Dicha designación se ha realizado mediante la siguiente normativa: Acuerdo municipal 044 de 2008²⁰, Decreto Municipal 078 de 2009²¹ y Resolución No. 1474 de agosto 01 de 2018²².

²⁰ República de Colombia. Concejo Municipal de Bucaramanga. Acuerdo No. 044 de 2008.

²¹ República de Colombia. Alcalde Municipal de Bucaramanga. Decreto 078 de 2009.

²² República de Colombia. Secretaría de Hacienda Municipal de Bucaramanga. Resolución 1474 de 2018.

Tabla 4. Agente retenedor en el impuesto de industria y comercio en Bucaramanga, Santander.

AGENTE RETENEDOR EN EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN BUCARAMANGA, SANTANDER	
Acuerdo municipal 044 de 2008, Decreto Municipal 078 de 2009 y Resolución No. 1474 de agosto 01 de 2018.	
FIGURA JURÍDICA	NATURALEZA
El Municipio de Bucaramanga, sus Entes descentralizados y el Área Metropolitana, así como las Entidades Oficiales de todo orden, Nacional, Departamental o Municipal.	Estado
Quienes se encuentren catalogados como grandes contribuyentes por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales o por la clasificación que en el mismo sentido adopte o llegará a adoptar el Municipio de Bucaramanga, a través de la Secretaria de Hacienda Municipal.	Particular
Los intermediarios o terceros que intervengan en operaciones económicas en las que se genere la retención del impuesto de industria y comercio, de acuerdo con lo definido en este Estatuto.	Particular
Los consorcios y uniones temporales serán agentes retenedores del impuesto de industria y comercio, cuando realicen pagos o abonos en cuenta cuyos beneficiarios sean contribuyentes del impuesto en el Municipio de Bucaramanga por operaciones gravadas.	Particular
Las Empresas de Transporte cuando realicen pagos o abonos en cuenta a sus afiliados o vinculados, sobre	Particular

actividades gravadas en el Municipio de Bucaramanga con el Impuesto de Industria y Comercio.	
Las Entidades Financieras por las operaciones de consignación de comprobantes de pago de sus cuentas habientes que provengan del desarrollo de su actividad industrial, comercial o de servicios gravados con el impuesto de industria y comercio.	Particular
Los que mediante resolución la Secretaría de Hacienda Municipal designe como Agentes de Retención del Impuesto de Industria y Comercio.	Particular

Fuente: "Elaboración propia"

3.2.4. Agentes de retención en el impuesto de timbre. El artículo 518 del Estatuto Tributario consagra quiénes deben cumplir con las funciones de agentes retenedores respecto del impuesto de timbre. Dicho artículo señala que deberán responder como agentes de retención, a más de quienes llegaren a ser señalados para cumplir dichas funciones por el reglamento, los siguientes:

Tabla 5. Agente retenedor en el impuesto de timbre.

AGENTE RETENEDOR EN EL IMPUESTO DE TIMBRE Art. 518 Estatuto Tributario	
FIGURA JURÍDICA	NATURALEZA
Las personas naturales y asimiladas, cuando reúnan las condiciones previstas en el artículo 519 de este Estatuto, y las personas jurídicas y asimiladas, que teniendo el carácter de contribuyentes del impuesto, intervengan como	Particular

contratantes, aceptantes, emisores o suscriptores en los documentos.	
Los notarios por las escrituras públicas.	Particular
Las entidades públicas del orden nacional, departamental o municipal, cualquiera sea su naturaleza jurídica.	Estado
Los agentes diplomáticos del Gobierno Colombiano, por los documentos otorgados en el exterior.	Estado

Fuente: “Creación propia”

3.2.5. Agentes de retención en el Gravamen a los Movimientos Financieros - GMF-. De Conformidad con el Art. 871 del Estatuto Tributario, el GMF debe aplicarse a la realización de transacciones financieras, a través de las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República, y los giros de cheques de gerencia. El Art. 872 del mismo Estatuto, señala que la tarifa aplicable al GMF será del cuatro por mil. Finalmente, en materia de lo que nos interesa, el Art. 876 consagra quiénes deben ser agentes retenedores del GMF. Proponemos al respecto la siguiente tabla:

Tabla 6. Agente retenedor en el GMF.

AGENTE RETENEDOR EN EL GMF Art. 876 Estatuto Tributario	
FIGURA JURÍDICA	NATURALEZA
El Banco de la República.	Estado
Las demás entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera o de Economía Solidaria en las cuales se	Particular

encuentre la respectiva cuenta corriente, de ahorros, de depósito, derechos sobre carteras colectivas o donde se realicen los movimientos contables que impliquen el traslado o la disposición de recursos de que trata el artículo 871 del Estatuto Tributario.	
--	--

3.3. OBLIGACIONES / DEBERES DEL AGENTE RETENEDOR

De la relación jurídico-tributaria surgen obligaciones que deben ser cumplidas por las partes. La doctrina²³ ha señalado que, en materia tributaria, existe una obligación principal denominada deuda tributaria; esta, es una *obligación de dar* – comúnmente dinero- en favor del Fisco y para beneficio de la sociedad. Sin embargo, también existen otras *obligaciones de hacer o no hacer*, estas se han denominado deberes tributarios. Estos deberes tienen por objeto determinar si existe o no la obligación tributaria principal –deuda tributaria- así como asegurar el cumplimiento de la misma.

Los deberes tributarios se encuentran regulados en el Estatuto Tributario –Decreto 624 de 1989-. De acuerdo con Bravo Arteaga²⁴, esos deberes se pueden clasificar, en razón del objetivo que cumplen, en tres categorías: i) deberes cuyo fin es facilitar la investigación tributaria, ii) deberes que buscan determinar la obligación tributaria y iii) deberes que tienen por finalidad facilitar la recaudación de los tributos. A esta última categoría pertenece el deber de retener en la fuente, por lo que nos referiremos a ello.

Los deberes tributarios, que van encaminados a facilitar la recaudación de los tributos, están integrados principalmente por las obligaciones de i) retener en la

²³ Véase al respecto: BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Ibid., p. 194.

²⁴ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Ibid., p. 196.

fuente, ii) hacer anticipos y iii) percibir de terceros la recaudación. Estos deberes coadyuvan al cumplimiento del principio de eficiencia tributaria. Comoquiera que la figura del agente retenedor –que es la que hemos estado estudiando- surge del deber de retener en la fuente, nos referiremos únicamente a este.

La retención es un deber u obligación tributaria *per se*; sin embargo, este deber se divide en sub-deberes concretos esenciales para la recaudación. En aras de garantizar el principio de eficiencia tributaria, el Estado impone el deber legal de ser agente retenedor a una entidad pública o a un particular. Esta entidad pública o particular, una vez ha adquirido las condiciones para ser agente retenedor, debe proceder a cumplir con los deberes derivados del deber principal de retener. Estos deberes derivados o sub-deberes, se encuentran inescindiblemente vinculados, teniendo como fin la recaudación anticipada de una parte de la obligación tributaria, por parte del agente retenedor. Podemos señalar que dichos deberes, que se encuentran en cabeza del agente retenedor, son: i) deber de no hacer, ii) deber de hacer, iii) deber de entregar y iv) deber de expedir certificados²⁵. A continuación, analizaremos cada uno de los referidos deberes del agente retenedor, teniendo presente que será sobre la base del incumplimiento o cumplimiento defectuoso de estos deberes que podremos hablar del quebranto del deber funcional del agente retenedor, es decir, de la posible responsabilidad disciplinaria de éste.

²⁵ Véase al respecto: BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. *Ibid.*, pp. 202, 203.

3.3.1. Deber de no hacer – Retener. Según este deber, el agente retenedor debe abstenerse de pagar una parte de sus obligaciones de Derecho Privado que, según el legislador tributario, se encuentran sujetas a retención. En esencia, es aquí cuando ocurre el fenómeno principal de la retención en la fuente, según el Derecho Tributario. Es en el cumplimiento de este deber, en donde el agente retenedor –entidad pública o particular- toma el lugar del Estado en la relación tributaria, es decir, toma el lugar del sujeto activo de dicha relación, y ejerce una prerrogativa estatal como lo es la de recaudar dineros de los sujetos pasivos de la obligación tributaria –por concepto de los tributos señalados por el legislador-.

3.3.2. Deber de hacer – Declarar. Una vez el agente retenedor ha realizado la respectiva retención al sujeto pasivo de la obligación tributaria, el agente retenedor debe informar al Fisco acerca de las retenciones que ha practicado. Este deber de hacer –informar al Fisco las retenciones practicadas-, se materializa mediante la debida presentación de la declaración de retenciones.

3.3.3. Deber de entregar sumas retenidas. Cuando el agente retenedor ha retenido las sumas dinerarias correspondientes a la retención, y ha presentado ante el Fisco la respectiva declaración de lo que ha retenido, debe proceder a entregar al Fisco dichas sumas retenidas. Como ya lo habíamos anotado anteriormente, estos deberes están vinculados secuencialmente con el objetivo de garantizar el proceso de recaudación por concepto de retención. En tal sentido, al momento en el que el agente retenedor cumpla con este deber de entregar las sumas retenidas, dichas sumas que entrega deben corresponder con las sumas que fueron declaradas con anterioridad.

Este deber no puede confundirse con una obligación de dar, puesto que no lo es; por el contrario, se trata de una obligación de hacer. Lo anterior, debido a que el dinero que el agente retenedor está entregando al Fisco no proviene de su propio patrimonio, sino del patrimonio del sujeto pasivo de la retención. En otras

palabras, las sumas que entrega el agente retenedor no corresponden a una obligación tributaria propia, por lo que su actuar es un mero hacer, consistente en traspasar o entregar dichas sumas, que provienen del patrimonio del sujeto pasivo de la obligación tributaria, al Fisco.

3.3.4. Deber de expedir certificados. Como quiera que el sujeto pasivo de la obligación tributaria cumple con su obligación al efectuársele la retención, el agente retenedor debe certificar dicho cumplimiento. Así, el agente retenedor deberá expedir los certificados que constaten que la retención le fue realizada al sujeto pasivo de la obligación tributaria, indicando la cantidad dineraria retenida. Será mediante estos certificados que el sujeto pasivo de la obligación podrá hacer valer ante el Fisco el pago a buena cuenta de la obligación tributaria que estaba a su cargo.

4. DOGMÁTICA DE LA RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA DEL AGENTE RETENEDOR EN COLOMBIA

Una vez abordados aquellos aspectos necesarios, a efectos de comprender la naturaleza de la figura del agente retenedor en Colombia, así como las funciones que se le han encomendado, es menester adentrarnos en el debate respecto a la responsabilidad disciplinaria que le asiste a quien se le ha encargado el deber de fungir como agente retenedor, siendo un particular. Para analizar la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor -particular-, consideramos de suma necesidad hacerlo a partir de las categorías dogmáticas del derecho disciplinario. Será entonces ese nuestro objetivo en el presente capítulo.

La dogmática, cómo ordenación lógica de conocimientos alcanzados en una ciencia²⁶, permite justificar de mejor manera la responsabilidad de toda persona frente al derecho. Las decisiones que en derecho se adopten deben corresponder a la búsqueda de la justicia como valor supremo, así como a la garantía de la seguridad jurídica. Para ello tales decisiones deben apartarse de la arbitrariedad e irracionalidad y basarse en conocimientos científicos positivizados mediante normas. Es ahí en donde cobra plena vigencia el valioso conocimiento dogmático en el derecho; acerca de esa importancia de la dogmática jurídica, Gimbernat afirmaba:

[...] *-La dogmática-* hace posible, por consiguiente, al señalar límites y definir conceptos, una aplicación segura y calculable del derecho [...] y hace posible sustraerle a la irracionalidad, a la arbitrariedad y a la improvisación. Cuanto menos desarrollada esté una dogmática más imprevisible será la decisión de los

²⁶ SCHÜNEMANN, Bernard (comp.). Introducción al razonamiento sistemático en el derecho penal. En: el sistema moderno de derecho penal, cuestiones fundamentales. Madrid: Editorial Tecnos, 1991, p. 31.

tribunales, más dependerá del azar y de factores controlables [...] ²⁷ -Cursiva por fuera del original-.

Y es que, finalmente, cuando de derecho se trata, en la resolución de cada caso se materializan los principios y valores que el Estado pretende salvaguardar. Siendo ello así, la dogmática jurídica debe ser vista como un método científico que agrupa conceptos funcionales de manera sistémica, compuesta por relaciones de coherencia cuyo fin no es otro más que servir de insumo a la resolución de casos prácticos²⁸.

En lo concerniente al derecho disciplinario, debemos manifestar que el mismo cuenta con una dogmática relativamente joven. Fue a partir de la expedición de la Ley 200 de 1995, mediante la unificación de la legislación dispersa y la sistematización de los principios y categorías sustanciales y procedimentales, que se dio inicio a una *nueva era* del derecho disciplinario²⁹, en donde la dogmática ha desempeñado un rol fundamental. Pese a que la Ley 200 de 1995 logró acometidos relevantes para el derecho disciplinario -como los ya mencionados-, desde sus inicios se identificaron múltiples vacíos e inconsistencias en dicha normativa. Así lo afirma Sánchez Herrera en los siguientes términos:

[...] Ese Código único Disciplinario -Ley 200 de 1995- se quedó corto en su formulación, muy especialmente en el tratamiento y clasificación de los comportamientos que constituían faltas disciplinarias, las sanciones que se establecieron no guardaban la proporcionalidad debida y en sede procesal seguía en gran medida, remitiéndose a otros estatutos³⁰. – Cursiva por fuera del original-.

²⁷ GIMBERNAT ORDEIG, Enrique. Estudios de derecho penal. Madrid: Editorial Tecnos, 1976, p. 158.

²⁸ GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Dogmática del Derecho Disciplinario. 6ta edición. Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2017, p. 44.

²⁹ SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Dogmática practicable del derecho disciplinario. 4ta edición. Bogotá D.C.: Ediciones Nueva Jurídica, 2020, p. 39.

³⁰ Ibid., p. 40.

No obstante las alegadas falencias de la Ley 200 de 1995, lo que si resulta claro es que dicha normativa permitió que se viera al derecho disciplinario como un área autónoma del derecho, con una dogmática propia. En ese sentido señaló Velásquez Gómez que, a partir de la Ley 200 de 1995, se debía propender por la construcción de:

[...] un verdadero derecho disciplinario como rama autónoma, que goce de naturaleza, principios y normatividad propios sin tener que acudir a otros ordenamientos, para tomarlos de ellos como hasta ahora se ha hecho, o para reivindicar su naturaleza administrativa o penal [...] ³¹.

En la actualidad, y bajo la vigencia de la Ley 734 de 2002 -Código Disciplinario Único-, el derecho disciplinario ha llegado, como lo señala Gómez Pavajeau³², a un *punto de no retorno*. Refiere el mencionado autor que dicho punto de no retorno se debe a la idea de que, para poder predicar responsabilidad disciplinaria, la conducta tiene que encuadrarse dentro de las tres categorías dogmáticas del derecho disciplinario: tipicidad, ilicitud sustancial y culpabilidad³³.

Esos fundamentos dogmáticos, claramente definidos y perfilados por la jurisprudencia y la doctrina, le han dado independencia al derecho disciplinario frente a otras ramas del derecho como la penal y la administrativa. En ese sentido, se ha manifestado por la jurisprudencia que, también en el derecho disciplinario

³¹ VELÁSQUEZ GÓMEZ, Ivan. Manual de derecho disciplinario. Medellín: Editorial Librería Jurídica Sánchez R, 1996, p. 05.

³² GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit., p. 162.

³³ GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit., pp. 162, 163. Este autor considera que esas tres categorías dogmáticas de la responsabilidad disciplinaria son la tipicidad, la antijuridicidad y la culpabilidad. No obstante, más adelante, cuando nos refiramos a la categoría de la ilicitud sustancial, analizaremos cómo la doctrina ha sido enfática en señalar que la antijuridicidad no es una categoría dogmática del derecho disciplinario, toda vez que el mismo no busca la protección directa de bienes jurídicos. La ilicitud sustancial es entonces la categoría dogmática que permite completar el contenido del ilícito disciplinario, una vez realizado el examen de tipicidad.

rigen las garantías individuales inherentes a las categorías dogmáticas propias del derecho penal³⁴; sin embargo, pese a la similitud nominal entre las categorías dogmáticas del derecho penal y del derecho disciplinario, el contenido de ellas dista, dados sus fines, y su objeto de protección³⁵. Por otra parte, si bien es cierto que algunos de los fundamentos del derecho disciplinario provienen del derecho administrativo, no es menos cierto que la responsabilidad disciplinaria no se puede asemejar a la responsabilidad administrativa, dado que en la primera se encuentra proscrita la responsabilidad objetiva³⁶, mientras que en la segunda es plenamente permitida³⁷.

En materia del derecho disciplinario, debemos afirmar que existe una dogmática sólida que se va enriqueciendo con su aplicación práctica, mediante la resolución

³⁴ República de Colombia. Corte Suprema de Justicia. Sala Plena. Proceso No. 1259. Sentencia 17 del 07 de marzo de 1985. Magistrado Ponente Juan Manuel Torres Fresneda. Bogotá D.C.

En igual sentido véase: i) República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia T-438 de 1992. Magistrado Ponente: Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz. Bogotá D.C. ii) República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-181 de 2002. Magistrado Ponente: Dr. Marco Gerardo Monroy Cabra. Bogotá D.C. iii) República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-818 de 2005. Magistrado Ponente: Dr. Rodrigo Escobar Gil. Bogotá D.C.

³⁵ República de Colombia. Consejo de Estado. Sección Segunda. Sala de lo Contencioso Administrativo. Radicado 1625. Sentencia del 08 de abril de 1991. Magistrado Ponente Álvaro Lecompte Luna. Bogotá D.C.

³⁶ Así lo señaló el legislador en el Art. 13 de la Ley 734 de 2002: «**En materia disciplinaria queda proscrita toda forma de responsabilidad objetiva. Las faltas sólo son sancionables a título de dolo o culpa**». -Negrita fuera del original-. Dicho precepto normativo fue reafirmado por la Ley 1952 de 2019, en su Art. 10: «**En materia disciplinaria solo se podrá imponer sanción por conductas realizadas con culpabilidad. Las conductas solo son sancionables a título de dolo o culpa. Queda proscrita toda forma de responsabilidad objetiva**». -Negrita fuera del original-.

³⁷ LAVERDE ÁLVAREZ, Juan Manuel. El procedimiento administrativo sancionatorio en el CPACA. Bogotá D.C.: Editorial Legis, Ámbito Jurídico. 2013.

En tal análisis el autor señala:

«**En consecuencia, en las infracciones administrativas cometidas por personas naturales, la demostración de la culpabilidad ocupará, a partir de la vigencia del CPACA, un papel principal. Quiere ello decir que, por regla general, se establece un límite a la responsabilidad objetiva en materia administrativa sancionatoria para las personas naturales.**

La responsabilidad objetiva subsistiría, de manera general para las personas jurídicas, así como la prevista en leyes especiales que, por la naturaleza o contenido de la actividad o por la posición de dominio que un particular ejerce en el mercado, justifiquen expresamente ese régimen». -Negrita por fuera del original-.

casuística, y con los aportes de la jurisprudencia y la doctrina especializada. Es por ello que consideramos necesario -por no decir mandatorio- realizar todo análisis de la responsabilidad disciplinaria de los sujetos disciplinables -sean servidores públicos o particulares- a partir del estudio de las categorías dogmáticas que sustentan tal responsabilidad.

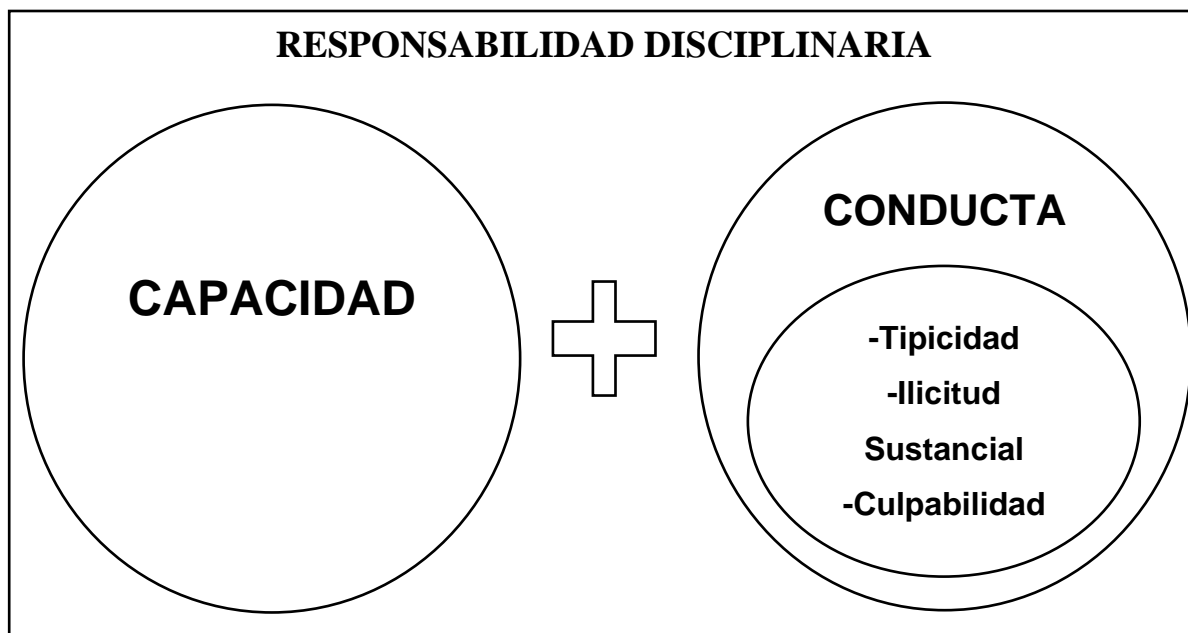
Ahora bien, un buen sector de la doctrina disciplinaria³⁸, señala que las categorías dogmáticas que estructuran la responsabilidad disciplinaria son: i) tipicidad, ii) ilicitud sustancial y iii) culpabilidad. No obstante lo anterior, concordamos con aquella parte de la doctrina que pregona la existencia de otras categorías que deben ser analizadas, previo al examen de la tipicidad, ilicitud sustancial y culpabilidad. En tal sentido, Pinzón Navarrete³⁹ ha manifestado que la responsabilidad disciplinaria realmente se encuentra integrada por cinco categorías dogmáticas a saber: i) capacidad, ii) conducta, iii) tipicidad, iv) ilicitud sustancial y v) culpabilidad.

Para efectos de estudiar la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor, como particular, proponemos sustentar la responsabilidad disciplinaria sobre dos grandes categorías: i) capacidad y ii) conducta. Dentro de esa segunda gran categoría de la responsabilidad disciplinaria que hemos propuesto, analizaremos las sub-categorías de la tipicidad, la ilicitud sustancial y la culpabilidad. Para efectos didácticos, procedemos a graficar nuestra propuesta del estudio de las categorías dogmáticas del derecho disciplinario, con especial énfasis en el propósito de este texto:

³⁸ Véase, por ejemplo: GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit. 2017; SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Op. Cit. 2020.

³⁹ PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. La ilicitud sustancial en el derecho disciplinario. Bogotá D.C.: Grupo Editorial Ibáñez, 2019, p. 28.

Figura 1. Responsabilidad disciplinaria.



Fuente: "Elaboración propia"

Hechas las anteriores precisiones, nos dispondremos a estudiar la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor en Colombia, como particular, a partir de las categorías dogmáticas ya mencionadas. En la medida en que vayamos abordando cada categoría dogmática, iremos profundizando en esa estructura de responsabilidad planteada en la figura.

4.1. LA CAPACIDAD

La capacidad en materia disciplinaria hace referencia a la necesaria comprobación que debe hacer la autoridad disciplinaria para determinar si existe la condición de sujeto disciplinable. Tal y como lo ha planteado Pinzón Navarrete⁴⁰, la capacidad disciplinaria debe ser analizada desde sus aspectos material y formal.

⁴⁰ Ibid., p. 30.

4.1.1. Aspecto material de la capacidad disciplinaria: imputabilidad. La imputabilidad, tal y como lo señala Agudelo Betancur⁴¹, es la capacidad de comprender la licitud o ilicitud del comportamiento y determinarse de acuerdo con tal comprensión. Para el autor citado, el concepto de imputabilidad está compuesto por dos elementos esenciales a saber: un elemento intelectual y otro volitivo.

El elemento intelectual se define como la capacidad de comprender el hecho que se realiza, es decir, percatarse del significado del comportamiento propio y saber la trascendencia y el sentido de lo que se hace. En otras palabras, nos referimos a la capacidad de juicio. Por su parte, el elemento volitivo de la imputabilidad hace referencia a la capacidad que tiene el sujeto para determinarse, es decir, para autorregular su conducta⁴².

Partiendo de esa definición de lo que se entiende por imputabilidad, se puede estructurar la definición conceptual de la inimputabilidad. Así entonces, la inimputabilidad se da cuando el sujeto no tiene la capacidad de comprender su comportamiento y/o no posee la capacidad de autorregularse o autodirigirse. En tal sentido, se ha establecido que, para poder predicar la imputabilidad de un sujeto, se deben dar los dos elementos -intelectivo y volitivo-, mientras que para predicar su inimputabilidad solo será necesario que falte alguno de esos elementos o ambos⁴³.

⁴¹ AGUDELO BETANCUR, Nodier. Elementos de la culpabilidad. En: Lecciones de derecho penal, Parte general. 2da edición. Departamento de Derecho Penal y Criminología: Bogotá D.C., Universidad Externado de Colombia, 2011. PP. 371 – 390.

⁴² *Ibid.*, p. 371.

⁴³ *Ibid.*, p. 371.

La imputabilidad ha sido abordada ampliamente por el derecho penal -dentro de la teoría del delito- siendo entendida como un elemento de la culpabilidad. En tal sentido, en la actualidad no existe duda acerca de ese axioma penal, según el cual, *no hay culpabilidad sin previa imputabilidad*⁴⁴. Solo quien es imputable puede ser culpable, en materia penal; sin embargo, el inimputable es responsable penalmente, por lo que se le puede sancionar imponiéndole una medida de seguridad⁴⁵.

Estas reflexiones anteriores nos dan pie para señalar que el inimputable no es responsable disciplinariamente. Esta irresponsabilidad del inimputable en materia disciplinaria halla fundamento en la teoría de la norma del derecho disciplinario; así pues, la norma disciplinaria es -en principio- una norma subjetiva de determinación. Al ser norma subjetiva de determinación, tiene como objetivo encausar la conducta de quienes son sus receptores, en otras palabras, moldear su comportamiento. En ese sentido, De Palma Del Teso ha afirmado:

Las normas sancionadoras son normas de determinación, expresión de un mandato o prohibición que se dirige a determinar la conducta de sus destinatarios. Se trata de motivar al sujeto para que realice aquello que la norma impone o se abstenga de realizar lo que prohíbe⁴⁶.

Gómez Pavajeau⁴⁷ considera que la inimputabilidad, en materia disciplinaria, es una causal de exclusión de la responsabilidad, en el ámbito del juicio de atribuibilidad. Por ello señala el citado autor que, si el sujeto llegare a actuar bajo

⁴⁴ Ibid., p. 372.

⁴⁵ Ibid., p. 383.

⁴⁶ DE PALMA DEL TESO, Ángeles. El principio de culpabilidad en el derecho administrativo sancionador. Madrid: Editorial Tecnos, 1996, p. 179.

⁴⁷ GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit., p. 531.

alguno de los presupuestos que estructuran la inimputabilidad⁴⁸, se debe declarar la no responsabilidad disciplinaria de este, sin necesidad de llegar hasta el juicio de reproche -como ocurre en materia penal-. El autor ha afirmado que: «El inimputable, por no tener capacidad de aprehender el deber y como tal aptitud de motivación conforme al mismo, no puede ser sujeto del derecho disciplinario [...]»⁴⁹. Para este autor, la inimputabilidad excluye la misma conducta del sujeto en materia disciplinaria.

Sánchez Herrera⁵⁰, por su parte, considera que la imputabilidad es un elemento de la culpabilidad disciplinaria, toda vez que presupone la capacidad del sujeto para entender las prohibiciones y autodeterminarse. De acuerdo con este autor, la inimputabilidad, siendo el sentido negativo de la imputabilidad, no excluye la conducta en materia disciplinaria, sino que es una causal de inculpabilidad. Así, para el autor, un inimputable podría cometer una conducta típica e ilícita sustancialmente pero inculpable.

Frente a estas posturas disímiles, respecto a la ubicación dogmática de la imputabilidad en materia disciplinaria, consideramos más acertada la expuesta por Gómez Pavajeau. Lo anterior, en virtud de que sería un despropósito entrar a

⁴⁸ A manera de mención, en materia penal, la inimputabilidad se da cuando se esté ante cualquiera de las siguientes situaciones: i) inmadurez psicológica, ii) trastorno mental, iii) diversidad sociocultural, y iv) estados similares. Véase: *AGUDELO BETANCUR, Nodier. Op. Cit., pp. 374 – 383*. En materia disciplinaria, la doctrina afirma que la inimputabilidad solo está relacionada con trastorno mental o estados similares, excluyendo a la inmadurez psicológica -se supone que quien ingresa al ámbito de lo público goza de madurez- y a la diversidad sociocultural -los indígenas sí son sujetos disciplinables, siempre que se cumplan las condiciones del Art. 25 de la Ley 734 de 2002-. Véase al respecto: *ORDÓÑEZ MALDONADO, Alejandro. Justicia disciplinaria. De la ilicitud sustancial a lo sustancial de la ilicitud. Bogotá D.C.: Procuraduría General de la Nación, Instituto de Estudios del Ministerio Público, 2009, p. 74*.

⁴⁹ GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit., p. 531.

⁵⁰ SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 188.

analizar la configuración del ilícito disciplinario sin haber determinado primero si el sujeto es imputable o no. Recordemos que si el sujeto, en contra de quien se pretende dirigir la acción disciplinaria, es inimputable, no será responsable disciplinario. Así las cosas, lo más prudente es, en primera medida, realizar un juicio de atribuibilidad sobre el sujeto para determinar si es imputable o no, es decir, para determinar si existe ese aspecto material de la capacidad disciplinaria.

Consideramos entonces que la importancia de la imputabilidad en materia disciplinaria radica en los efectos que produce respecto de la responsabilidad del sujeto. No obstante, como ya lo anotamos, la ubicación dogmática de dicha figura en sede de culpabilidad, pese a ser una posición académicamente válida, resulta impracticable o, mejor, injustificada. Es que recordemos que la ley disciplinaria no distinguió, en materia de causales de exclusión de la responsabilidad, las categorías dogmáticas a que correspondía cada causal. Por ello, tal labor le ha correspondido a la jurisprudencia y a la doctrina.

La ley 734 de 2002⁵¹, en su Art. 28, al consagrar la inimputabilidad como causal de exclusión de la responsabilidad disciplinaria, hizo énfasis en los efectos prácticos de tal causal, señalando que: «En tales eventos *-de inimputabilidad-* se dará inmediata aplicación, por el competente, a los mecanismos administrativos que permitan el reconocimiento de las inhabilidades sobrevinientes». Cursiva fuera del original-.

La ley 1952 de 2019⁵², por su parte, contempló dicha causal de exclusión de responsabilidad en el Art. 31. Pese a que la redacción de la causal es muy similar a la de la Ley 734 de 2002, la nueva norma, en materia de los efectos de la

⁵¹ República de Colombia. Ley 734 de 2002. Por la cual se expide el Código Disciplinario único.

⁵² República de Colombia. Ley 1952 de 2019. Por medio de la cual se expide el código general disciplinario se derogan la ley 734 de 2002 y algunas disposiciones de la ley 1474 de 2011, relacionadas con el derecho disciplinario.

inimputabilidad, se limitó a consagrar: «En tales eventos *-de inimputabilidad-* se informará a la dependencia administrativa correspondiente». *-Cursiva fuera del original-*. Como puede apreciarse, la forma en la que el legislador redactó el efecto de la inimputabilidad en la Ley 1952 de 2019, deja ver que la conducta del inimputable no le es relevante al derecho disciplinario. Por ello, el funcionario *-autoridad disciplinaria-* que constate la presencia de inimputabilidad en el sujeto al que pretende disciplinar, debe detener la acción disciplinaria en contra de tal sujeto, e informar a la dependencia administrativa que corresponda. Lo anterior, toda vez que, si bien es cierto *-insistimos-* que la conducta del inimputable no es relevante para el derecho disciplinario, no es menos cierto que tal circunstancia es totalmente trascendental para el derecho administrativo, debido a que se debe activar el instituto necesario para desvincular al servidor o al particular de las respectivas funciones públicas que se le han encomendado.

Ordóñez Maldonado, refiriéndose a la necesidad de verificar este aspecto material de la capacidad, en materia disciplinaria, señaló que:

En derecho disciplinario, la responsabilidad está estructurada a partir de la infracción sustancial de los deberes funcionales, para lo cual es necesario que la persona tenga unas condiciones mínimas que le permitan entenderlos y comprenderlos así como, las consecuencias que devendrían por su incumplimiento, predicándose así la condición de sujeto disciplinable⁵³.

Así las cosas, la inimputabilidad debe ser entendida, en el derecho disciplinario, como una situación extraordinaria y muy excepcional. Lo cierto es que la inimputabilidad implica la afectación de la capacidad del sujeto, por lo que el derecho disciplinario no puede pretender encausar su conducta, al tiempo que el

⁵³ ORDÓÑEZ MALDONADO, Alejandro. Justicia disciplinaria. De la ilicitud sustancial a lo sustancial de la ilicitud. Bogotá D.C.: Procuraduría General de la Nación, Instituto de Estudios del Ministerio Público, 2009, pp. 72 – 73.

derecho administrativo no le podrá confiar funciones públicas que no pueda desarrollar.

Acogemos la postura de Ordóñez Maldonado, en cuanto señala que, la situación de inimputabilidad debe estar estrechamente ligada al deber funcional que se considera incumplido. En ese sentido, Ordóñez Maldonado⁵⁴ ejemplifica lo anterior diciendo: «[...] el servidor público no podría alegar que ostenta una condición de cleptómano, cuando el deber funcional que se desconoció está relacionado con el incumplimiento del horario laboral».

Lo último que debemos señalar, en tratándose de la inimputabilidad en el derecho disciplinario es que, si el sujeto disciplinable hubiera preordenado su comportamiento, no habrá lugar a reconocer la inimputabilidad⁵⁵. Así pues, si un servidor público asiste a sus labores, bajo un efecto grave de sustancias alucinógenas, y llega a agredir a un compañero -debido a la imposibilidad momentánea de encausar su comportamiento-, no habría lugar a declararlo inimputable; en otras palabras, se cumpliría con el aspecto material de la capacidad disciplinaria, cual es la imputabilidad. Lo anterior, en virtud de que al preordenar su comportamiento el sujeto disciplinable realiza una *actio libera in causa*, es decir, decide la privación de su conciencia, pudiendo actuar de esta manera, por lo menos, con dolo eventual⁵⁶.

Analizado lo anterior, debemos manifestar que, al momento de querer dirigir la acción disciplinaria en contra del agente retenedor, debido al incumplimiento en sus deberes funcionales, se deberá establecer la existencia del aspecto material de la capacidad disciplinaria en este sujeto, es decir, la imputabilidad. Ello nos lleva a cuestionarnos *¿qué se debería hacer con el agente retenedor particular*

⁵⁴ ORDÓÑEZ MALDONADO, Alejandro. Op. Cit., p. 73.

⁵⁵ Ley 743 de 2002, artículo 28, ordinal 7; y Ley 1952 de 2019, artículo 31, ordinal 8.

⁵⁶ SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 190.

sobre quien llegare a recaer un estado de inimputabilidad? Esta pregunta surge del mandato de la ley disciplinaria, según el cual, la autoridad disciplinaria debe poner en conocimiento de la autoridad competente, la situación de inimputabilidad del sujeto disciplinable⁵⁷. Es por ello que el asunto cuestionado no es menor.

La inimputabilidad -para fines disciplinarios- de los particulares disciplinables no es un asunto del que se haya ocupado de manera concreta la doctrina o la jurisprudencia. Sin embargo, creemos oportuno realizar nuestro aporte propositivo en esta materia. Para ello, debemos partir del hecho de que el inimputable, en el derecho disciplinario, no puede ser sujeto pasivo de la acción disciplinaria, sea servidor público o particular que cumple funciones públicas.

Si el agente retenedor inimputable es un servidor público -agente retenedor estatal- la autoridad disciplinaria debería informar esa situación a la dependencia a la que se encuentra adscrito o vinculado el servidor. De esta manera, la autoridad administrativa competente, procedería a analizar la situación y, desvincular al sujeto del servicio público. La gran pregunta es *¿a quien debe informar la autoridad disciplinaria que sobre el agente retenedor particular recae una causal de inimputabilidad?* O, en otras palabras *¿quién sería el competente para quitar las funciones públicas al agente retenedor particular?* Es que recordemos que, aunque el inimputable no es responsable disciplinariamente, el régimen disciplinario le impone el deber a la autoridad disciplinaria de informar a la autoridad competente esa situación de inimputabilidad del sujeto, para que dicha autoridad proceda a desvincularlo del servicio⁵⁸.

Las funciones públicas que cumple el agente retenedor particular se le han asignado, ora mediante el Estatuto Tributario -es el caso de la agencia de retención en los impuestos de renta, ventas, timbre y GMF-, ora mediante acto

⁵⁷ Ibid.

⁵⁸ Ibid.

administrativo de un determinado municipio -es el caso de la agencia de retención en el impuesto de industria y comercio-. Dada esa mixtura en cuanto a la forma de atribución de funciones públicas como agente retenedor, dependiendo del tributo de que se trate, debemos identificar dos escenarios.

El primer escenario es aquel en donde la autoridad disciplinaria constata que el agente retenedor -particular- del impuesto de industria y comercio es inimputable. Para poder identificar a quién debe comunicar tal situación la autoridad disciplinaria, podemos acudir a aquella máxima que *las cosas en el derecho se deshacen de la misma forma como se hacen*. Si la ley ha facultado a cada municipio para designar, mediante acto administrativo, a quienes han de cumplir funciones públicas de recaudación del impuesto de industria y comercio, como agentes retenedores, nos es dable concluir que esa misma autoridad que designó al agente retenedor en este impuesto, es competente para quitarle las funciones públicas que le encargó. De esta manera, consideramos que, cuando un agente retenedor -particular- del impuesto de industria y comercio sea hallado inimputable, la autoridad disciplinaria deberá informar esta circunstancia a la autoridad municipal que designó a ese sujeto como agente retenedor. Será esa autoridad municipal la competente para quitarle las funciones públicas de recaudación del impuesto de industria y comercio a ese agente retenedor.

En un segundo escenario podríamos estar ante un agente retenedor -particular- del impuesto de renta, de venta, de timbre o de GMF que es hallado inimputable por la autoridad disciplinaria que lo investiga. Como quiera que, en este segundo escenario, tenemos que la función pública de recaudación de los mencionados tributos le ha sido conferida a los particulares mediante normas del Estatuto Tributario, consideramos que no aplicaría la máxima utilizada para resolver la cuestión en el primer escenario. Pretender que el legislador, mediante una norma del rango del Estatuto Tributario, le quite las funciones de agente retenedor a un particular que es hallado inimputable, es un planteamiento desproporcionado, por

decir lo menos. Es por ello que consideramos que la autoridad competente para quitarle las funciones de agente retenedor a un particular inimputable es aquella autoridad administrativa a quien debe responder el agente retenedor por el cumplimiento de sus funciones públicas de recaudo, es decir, la Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales. Para sustentar esta posición, traemos a colación algunas normas que nos dejan entrever que la Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales posee facultades para quitar las funciones de recaudo al agente retenedor.

El Estatuto Tributario, en el parágrafo primero del Art. 368, consagra:

Radica en el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, la competencia para autorizar o designar a las personas o entidades que deberán actuar como autorretenedores y suspender la autorización cuando a su juicio no se garantice el pago de los valores autorretenidos⁵⁹. -Subrayado por fuera del original-.

Así mismo, en la Resolución No. 000017, de 28 de febrero de 2020, en el parágrafo 2 del Art. 3, señaló:

La Dirección de Gestión de Ingresos o quien haga sus veces de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, podrá en cualquier momento quitarle la responsabilidad de agente retenedor al intermediario, quedando en cabeza del emisor de la tarjeta la responsabilidad de agente retenedor en la fuente a título de impuesto sobre las ventas -IVA por los servicios electrónicos o digitales⁶⁰. - Subrayado fuera del original-.

⁵⁹ República de Colombia. Decreto 624 de 1989. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.

⁶⁰ República de Colombia. Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales. Resolución No. 000017 de 2020. Por la cual se establece el procedimiento para los prestadores de servicios electrónicos o digitales desde el exterior que se acojan voluntariamente al sistema alternativo de pago del impuesto a través de la retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas - IVA.

Aunque las normas referenciadas no atañen de manera directa a lo que hemos venido analizando, pueden ser tomadas como referentes para afirmar que la Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales puede quitarle las funciones públicas como agente retenedor al particular inimputable. De esta manera, cuando la autoridad disciplinaria investigue a un agente retenedor - particular- del impuesto de renta, ventas, timbre o GMF, deberá poner en conocimiento la situación de inimputabilidad a la Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Una vez analizado este aspecto material de la capacidad disciplinaria del agente retenedor, procederemos a analizar el aspecto formal de la misma.

4.1.2. Aspecto formal de la capacidad disciplinaria: relación especial de sujeción. Quienes desempeñan funciones públicas, sean servidores públicos o particulares, se encuentran sometidos a un régimen de responsabilidad mucho más riguroso que el común de los ciudadanos. La confianza que el Estado ha depositado en estos servidores o particulares, encomendándoles el ejercicio de funciones públicas, impone a ellos el estricto acatamiento de sus deberes funcionales. Esa relación que surge entre ellos y el Estado es lo que la doctrina ha denominado relación especial de sujeción.

La relación especial de sujeción tiene su fundamento constitucional en el Art. 6 de la Constitución Política de 1991. En dicho artículo, el constituyente ratificó ese *status* diferenciado que ostentan aquellos a quienes se les ha confiado el cumplimiento de funciones públicas. La norma constitucional pregona:

«ARTICULO 6o. Los particulares sólo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones»⁶¹.

Véase cómo, desde esta norma constitucional, se puede diferenciar la relación que ostenta el ciudadano común, con el Estado, de aquella que tienen quienes desempeñan funciones públicas -sean servidores públicos o particulares-.

Todos los ciudadanos tenemos una relación de sujeción con el Estado, en virtud de la cual nos es impuesta la obligación de acatar los preceptos del ordenamiento jurídico. Esa relación ha sido denominada *relación general de sujeción*⁶². La relación general de sujeción, tal y como lo entiende Espinosa Jiménez⁶³, otorga a los particulares la libertad de hacer todo aquello que la ley no prohíba, respetando siempre el derecho de los demás.

Por el contrario, aquellos ciudadanos que cumplen funciones públicas -servidores o particulares- únicamente pueden hacer, en ejercicio de esas funciones, aquello que les es facultado por la ley. De no hacerlo, estarían omitiendo o extralimitándose en el ejercicio de sus funciones, pudiéndose predicar de ellos responsabilidad, en virtud de lo reglado en el Art. 6 constitucional. Esa *responsabilidad maximizada*⁶⁴, que tienen los servidores públicos y los particulares que desempeñan funciones públicas, se le ha denominado relación especial de sujeción.

⁶¹ República de Colombia. Constitución Política. 1991.

⁶² GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit., p. 69.

⁶³ ESPINOSA JIMÉNEZ, Ernesto. Los particulares disciplinables: una excepción en el régimen disciplinario. En: La responsabilidad disciplinaria de los particulares. Editorial Ibáñez: Bogotá D.C., DAZA PÉREZ, Mario Felipe, 2020. PP, 161 – 180.

⁶⁴ ORDÓÑEZ MALDONADO, Alejandro. Op. Cit., p. 31.

Quienes ostentan una relación especial de sujeción con el Estado deben desempeñar las funciones que les han sido asignadas mediante la Constitución, la ley o el reglamento. Ese deber general y *omnicomprensivo*⁶⁵ se ha denominado *deber funcional*⁶⁶. Constitucionalmente, los deberes funcionales, de quienes ostentan una relación especial de sujeción, se encuentran estrechamente ligados al cumplimiento de los fines mismos del Estado. Esto se desprende de la lectura del Art. 123 constitucional, el cual pregona en su párrafo segundo que «Los servidores públicos están al servicio del Estado y de la comunidad; ejercerán sus funciones en la forma prevista por la Constitución, la ley y el reglamento»⁶⁷ - subrayado fuera del original-.

Al señalar que los servidores públicos están al servicio del Estado, la Constitución está ligando el cumplimiento de los deberes funcionales de dichos servidores -y, cómo lo veremos más adelante, de los particulares que cumplen funciones públicas- con la efectividad de la labor que desarrolla el aparato estatal. Recordemos que el Art. 2 constitucional nos indica que el Estado colombiano tiene unos fines esenciales que son:

[...] servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la

⁶⁵ Es omnicomprensivo en la medida en que involucra, en principio, el cumplimiento de deberes propiamente dichos, la no extralimitación en el ejercicio de derechos y funciones, la no incursión en prohibiciones, así como la no incursión en el régimen de inhabilidades, incompatibilidades, impedimentos y conflictos de intereses. Véase al respecto: PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. Op. Cit., p. 42. En igual sentido véase: ORDÓÑEZ MALDONADO, Alejandro. Op. Cit., p. 29.

⁶⁶ Este concepto será abordado, de manera detallada, en el aparte dedicado a la sub-categoría dogmática de la Ilícitud Sustancial.

⁶⁷ República de Colombia. Constitución Política. 1991. Art. 123.

independencia nacional, mantener la integridad territorial y asegurar la convivencia pacífica y la vigencia de un orden justo⁶⁸.

Así las cosas, las relaciones especiales de sujeción asignan a los servidores públicos –y a los particulares que cumplen funciones públicas- un grado mayor de responsabilidad, toda vez que por medio del cumplimiento de sus deberes funcionales se logrará la consecución de aquellos fines para los cuales fue instituido el aparato estatal. No en vano el Art. 124 constitucional enfatiza que: «La ley determinará la responsabilidad de los servidores públicos y la manera de hacerla efectiva». En tal sentido podemos afirmar, tal y como lo hace Ordóñez Maldonado -citando a Obermayer- que:

La relación de especial sujeción, es aquella relación jurídico-pública de sometimiento [...] en la que se encuentran aquellas personas que, como parte integrante del aparato administrativo, están bajo la dirección inmediata del poder público, con cierto carácter duradero y en favor de un determinado fin administrativo⁶⁹.

En lo concerniente al deber funcional debemos manifestar que no puede existir deber funcional si no existe una relación especial de sujeción que lo sustente; o lo que es lo mismo, toda relación especial de sujeción conlleva el acatamiento estricto de deberes funcionales.

Por otra parte, la relación especial de sujeción, tal como lo entiende la doctrina especializada⁷⁰, comporta distintos niveles de intensidad, dependiendo de la naturaleza trascendental de la función pública que deba desempeñar el servidor

⁶⁸ Ibid., Art. 2.

⁶⁹ OBERMAYER, Klaus. Acto administrativo y acto jurídico interno. Citado por ORDÓÑEZ MALDONADO, Alejandro. Op. Cit., p. 30.

⁷⁰ Véase a: GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit., p. 69. Así mismo, consúltese a: SÁNCHEZ HERREA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 90.

público o particular. Esa naturaleza trascendental se encuentra definida por la necesidad de mayores exigencias al servidor o particular que cumple funciones públicas, en virtud de la cercanía que existe entre las funciones que se le han asignado y el cumplimiento de una finalidad primordial o un fin de mayor importancia. Así las cosas, siguiendo a Gómez Pavajeau⁷¹, tenemos que las relaciones especiales de sujeción pueden ser intensificadas -por integración o por complementación-, estandarizadas o atenuadas. Para una mayor comprensión de ello, proponemos la siguiente tabla:

Tabla 7. Grados de intensidad en las relaciones especiales de sujeción.

GRADOS DE INTENSIDAD EN LAS RELACIONES ESPECIALES DE SUJECIÓN	
Relación especial de sujeción <i>estandarizada</i>	Esta es la relación en que se encuentran la generalidad de los servidores públicos con el Estado.
Relación especial de sujeción <i>intensificada</i>	Esta es la relación en que se encuentran aquellos servidores pertenecientes a los regímenes disciplinarios especiales. Se subdivide, a su vez, en relaciones especiales de sujeción intensificadas por integración y relaciones especiales de sujeción intensificadas por complementación. La intensificada por integración corresponde a aquella en la que se encuentran quienes están

⁷¹ GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit., p. 69 - 70.

	<p>sujetos a los regímenes disciplinarios de la fuerza pública -en virtud de lo consagrado en los Arts. 2, 216, 217 y 218 de la Constitución Política-.</p> <p>La intensificada por complementación corresponde a aquella en la que se encuentran los servidores de la Rama Judicial, Fiscalía General de la Nación, Procuraduría General de la Nación, entre otros -en virtud de lo establecido en los Arts. 228, 253, 279 de la Constitución Política-.</p>
<p>Relaciones especial de sujeción <i>atenuada</i></p>	<p>En esta relación se encuentran los particulares que cumplen funciones públicas y los profesores universitarios de universidades públicas, en virtud de la autonomía que se les ha conferido -Arts. 69, 123 y 210 de la Constitución Política-.</p>

Fuente: “Elaboración propia”.

Finalmente, debemos manifestar que, además de lo ya mencionado, la importancia formal de la relación especial de sujeción radica en que ella es un presupuesto para poder iniciar la acción disciplinaria⁷². Es por ello que, siempre que se vaya a disciplinar a un sujeto, se debe constatar que exista ese aspecto formal de la capacidad, es decir, que exista una relación especial de sujeción.

Como quiera que, en el presente trabajo, buscamos estructurar la posible responsabilidad disciplinaria del agente retenedor como particular, nos detendremos a analizar los sustentos de la responsabilidad disciplinaria de los particulares en Colombia. Este análisis no tiene otro fin más que establecer aquellos supuestos en los cuales los particulares tienen una relación especial de

⁷² ORDÓÑEZ MALDONADO, Alejandro. Op. Cit., p. 35.

sujeción con el Estado. Ello, con el propósito de determinar, posteriormente, si el agente retenedor particular, en cumplimiento de sus funciones, se encuentra en una relación especial de sujeción con el Estado.

4.1.2.1. Responsabilidad disciplinaria de los particulares. Cómo ya lo precisamos, en Colombia, los particulares pueden ser sujetos disciplinables en algunos eventos específicos. Esta circunstancia, que otrora fuera considerada como algo excepcional, ha venido cobrando importancia en el derecho disciplinario. No en vano Pinzón Navarrete afirma:

Tan importante y no tan excepcional es la posibilidad de que se discipline por esta vía *-refiriéndose a la facultad de disciplinar a particulares-*, que el Código General Disciplinario amplió la competencia para que esta función también sea ejercida por los personeros municipales, la cual originariamente solo estaba en cabeza de la Procuraduría General de la Nación⁷³. *-Cursiva por fuera del original-*.

La responsabilidad disciplinaria de los particulares reposa en los mismos sustentos dogmáticos que la responsabilidad de los servidores públicos. Lo anterior en razón a que lo que busca proteger la norma disciplinaria es el correcto y cabal cumplimiento del deber funcional, como medio para lograr los fines estatales.

Si hacemos un breve recuento normativo para buscar el fundamento de la responsabilidad disciplinaria de los particulares, necesariamente debemos comenzar con la Constitución Política de 1991, cuyo Art. 123 consagra:

Son servidores públicos los miembros de las corporaciones públicas, los empleados y trabajadores del Estado y de sus entidades descentralizadas territorialmente y por servicios.

⁷³ PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. Op. Cit., p. 30.

Los servidores públicos están al servicio del Estado y de la comunidad; ejercerán sus funciones en la forma prevista por la Constitución, la ley y el reglamento.

La ley determinará el régimen aplicable a los particulares que temporalmente desempeñen funciones públicas y regulará su ejercicio.

Ese último párrafo de la norma constitucional autorizó a los particulares a cumplir funciones públicas; de esta manera, se debía ahora encauzar no solo la conducta de los servidores públicos en cumplimiento de sus funciones, sino también la de los particulares que cumplían funciones públicas. Todo ello, en virtud de la importancia de salvaguardar el correcto ejercicio de la actividad estatal que, en últimas, está encaminada al cumplimiento de los fines del Estado.

Esa autorización constitucional a los particulares, para que desempeñaran funciones públicas, provocó la necesaria extensión del concepto de la *relación especial de sujeción*. En tal sentido, la relación especial de sujeción no podía seguir siendo entendida como una relación entre los servidores públicos y el Estado. Ahora debía -y debe- ser vista como una relación no solo formal, en donde se era sujeto disciplinable por la sola condición de servidor público, sino también material. A esto se refiere Rodríguez Tamayo⁷⁴ cuando manifiesta que «[...] el fundamento de la responsabilidad del particular es **material**, ya que el sujeto no es responsable por su condición de tal sino en razón de la función que le ha sido encomendada, pues ella trae consigo la naturaleza e interés público».

⁷⁴ RODRÍGUEZ TAMAYO, Mauricio. ¿Los contratistas de prestación de servicios profesionales de apoyo a la supervisión son responsables ante el Derecho Disciplinario? En: La responsabilidad disciplinaria de los particulares. Editorial Ibáñez: Bogotá D.C., DAZA PÉREZ, Mario Felipe, 2020. PP, 59 – 79.

Dentro de esa fundamentación de la extensión de la relación especial de sujeción a particulares, la Corte Constitucional⁷⁵, en una sentencia icónica para este régimen disciplinario especial, señaló que cuando los particulares ejercen funciones públicas son responsables por tal actividad, sin que por eso lleguen a convertirse en servidores públicos, desde el punto de vista subjetivo. Así mismo, la alta corporación precisó que «[...] el fundamento de la responsabilidad del particular es material y la aplicación del régimen disciplinario objetiva, ya que ni una ni otra atienden al estado o condición de quien actúa sino a la función pública que le ha sido encomendada [...]»⁷⁶. Como corolario de lo anterior debemos señalar que, cuando un particular asume el cumplimiento de una función privativa del Estado entra en una relación especial de sujeción -respecto de tal Estado- y, en consecuencia, se convierte en sujeto objeto de la acción disciplinaria; sin embargo, esa circunstancia no desnaturaliza al particular, a quien sólo se le disciplinará desde el punto de vista objetivo por las funciones públicas encomendadas.

Analizado lo anterior, consideramos de suma valía realizar un breve recorrido normativo de lo que ha sido la responsabilidad disciplinaria de los particulares. Por ello, debemos retomar lo ya esbozado en cuanto a que, mediante el Art. 123, la Constitución Política de Colombia autorizó a los particulares a desempeñar funciones públicas. Así mismo, dicha norma constitucional señaló que la ley debía establecer el régimen de responsabilidad de los particulares que ejercieran tales funciones.

En ese sentido, posterior a la Constitución de 1991, se expidió la Ley 200 de 1995⁷⁷; esta norma no fue ajena al mandato constitucional del Art. 123. En efecto,

⁷⁵ República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-286 del 27 de junio de 1996. Magistrado Ponente: José Gregorio Hernández Galindo. Radicado D-1116.

⁷⁶ Ibid.

⁷⁷ República de Colombia. Ley 200 de 1995. Por la cual se adopta el Código Disciplinario Único.

la mencionada ley, que tuvo como propósito sistematizar y unificar el derecho disciplinario colombiano⁷⁸, incluyó a los particulares como destinatarios del régimen disciplinario. Esta inclusión fue casi un reflejo de la facultad que otorgó el constituyente a los particulares en el Art. 123 de la Constitución Política. Así pues, el Art. 23 de la Ley 200 de 1995, refiriéndose a los destinatarios del régimen disciplinario, señaló:

Son destinatarios de la Ley Disciplinaria los miembros de las corporaciones públicas, empleados y trabajadores del Estado y de sus entidades descentralizadas territorialmente y por servicios. Para los mismos efectos se aplicará a los miembros de la fuerza pública, los particulares que ejerzan funciones públicas en forma permanente o transitoria [...]. -Subrayado por fuera del original-.

De una lectura comparada, entre el Art. 123 de la Constitución y el Art. 23 de la Ley 200 de 1995, se puede establecer la relación que existió entre i) la facultad que otorgó el constituyente a los particulares, para cumplir funciones públicas y ii) la correlativa consagración de la responsabilidad disciplinaria de esos particulares que desempeñarían tales funciones. En ese sentido podemos aseverar que la responsabilidad disciplinaria de los particulares, bajo la Ley 200 de 1995, se encontraba supeditada al cumplimiento de funciones públicas.

No obstante el haber consagrado la posibilidad de disciplinar a los particulares, la Ley 200 de 1995 se quedó corta en la regulación de este régimen especial. Por ejemplo, se pretendió disciplinar a los particulares bajo el mismo ropaje de faltas que los servidores públicos. En tal sentido, Pinzón Navarrete⁷⁹, refiriéndose a la Ley 200 de 1995, manifestó con bastante acierto:

⁷⁸ SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 39.

⁷⁹ PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. Op. Cit., p. 48.

No obstante, esta codificación resultó de cierto modo incompleta e insuficiente desde muchos aspectos. En efecto, de manera muy pronta se observó que [...] era evidente la falta de precisión en el régimen de los particulares que ejercían funciones públicas [...].

Posteriormente, la Ley 734 de 2002, Código Disciplinario único -norma disciplinaria que rige para el momento en que se escribe este texto-, ratificó en el Art. 25 a los particulares como destinatarios de la ley disciplinaria. Sin embargo, esta norma fue más allá y dedicó un libro completo⁸⁰ a consagrar un régimen disciplinario especial para los particulares. En tal sentido, el Art. 53 de la norma en comento, estipulaba en qué eventos los particulares podrían ser sujetos disciplinables:

El presente régimen se aplica a los particulares que cumplan labores de interventoría en los contratos estatales; que ejerzan funciones públicas, en lo que tienen que ver con estas; presten servicios públicos a cargo del Estado, de los contemplados en el artículo 366 de la Constitución Política, administren recursos de este, salvo las empresas de economía mixta que se rijan por el régimen privado.

Resultó novedoso, pero bastante necesario, el haber separado el régimen de los particulares del régimen de los servidores, en especial en la consagración de las faltas que unos u otros pudieran llegar a cometer. Así mismo, fue un gran avance el haber ampliado el régimen de los particulares de manera expresa; ahora no solo serían sujetos disciplinables los particulares que cumplieran función pública, sino también los interventores; quienes prestasen servicios públicos a cargo del Estado, de los contemplados en el artículo 366 de la Constitución Política, y quienes administrasen recursos del Estado.

⁸⁰ República de Colombia. Ley 734 de 2002. Por la cual se expide el Código Disciplinario único. Libro III.

Pese a que esta evolución legislativa de los particulares disciplinables fue importante, no se detuvo allí. Años más tarde, mediante la Ley 1474 de 2011⁸¹, se modificó este artículo 53 de la Ley 734 de 2002, en lo atinente a los particulares disciplinables. En efecto, el Art. 44 de la Ley 1474 de 2011 consagró:

El artículo 53 de la Ley 734 de 2002, quedará así:

El presente régimen se aplica a los particulares que cumplan labores de interventoría o supervisión en los contratos estatales; también a quienes ejerzan funciones públicas, de manera permanente o transitoria, en lo que tienen que ver con estas, y a quienes administren recursos públicos u oficiales.

[...]

No serán disciplinables aquellos particulares que presten servicios públicos, salvo que en ejercicio de dichas actividades desempeñen funciones públicas, evento en el cual resultarán destinatarios de las normas disciplinarias. -Subrayado por fuera del original-.

El Art. 44 de la Ley 1474 de 2011 más que adicionar o complementar el catálogo de particulares disciplinables, lo que hizo fue precisar y organizar lo que ya había establecido la Ley 734 de 2002. Es por ello que i) en materia de contratación estatal, se estableció que también el supervisor del contrato -cuando fuera particular- sería sujeto disciplinable, y ii) se estableció que la prestación de un servicio público por un particular no lo hacía responsable disciplinariamente, salvo que en la prestación de tal servicio llegare a cumplir funciones públicas. También, mediante el Art. 44 de la norma en comento se delimitaron otros asuntos sumamente importantes como: i) cuándo se entiende que un particular cumple función pública, ii) quiénes administran recursos públicos y iii) quién es

⁸¹ República de 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.

responsable disciplinariamente si el particular es una persona jurídica. Del análisis de estas novedades nos ocuparemos más adelante.

Finalmente, la última modificación que se ha realizado al régimen de particulares ha provenido de la Ley 1952 de 2019 -Código General Disciplinario-. Esta norma, pese a que aún no ha entrado en vigencia, una vez comience a regir -si es que ello llega a ocurrir-, instauraría el nuevo régimen disciplinario en Colombia. El Art. 70 de este Código General Disciplinario, refiriéndose a los particulares como sujetos disciplinables contempla que:

El presente régimen se aplica a los particulares que ejerzan funciones públicas de manera permanente o transitoria; que administren recursos públicos; que cumplan labores de interventoría o supervisión en los contratos estatales y a los auxiliares de la justicia.

Los auxiliares de la justicia serán disciplinables conforme a este Código, sin perjuicio del poder correctivo del juez ante cuyo despacho intervengan.

[...].

Lo novedoso de este artículo citado no es la posibilidad de disciplinar a los auxiliares de la justicia, toda vez que ello ya se venía realizando; tal vez lo que ha resultado controversial es si la competencia para investigar a tales auxiliares la ostenta la Procuraduría General de la Nación o la Comisión Nacional de Disciplina Judicial. Así mismo, se hizo alguna modificación a la forma de entender cuándo un particular cumple función pública y cuándo administra recursos públicos. Sin embargo, como ya lo habíamos anunciado, tal circunstancia la analizaremos más adelante.

Esta breve evolución normativa de los particulares como sujetos disciplinables, resulta de singular importancia al momento de analizar la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor como particular. Es por ello que, en aras de una

mayor comprensión y simplificación de lo abordado, proponemos la tabla que a continuación se presenta:

Tabla 8. Evolución normativa de los particulares como sujetos disciplinables.

EVOLUCIÓN NORMATIVA DE LOS PARTICULARES COMO SUJETOS DISCIPLINABLES	
NORMA	PARTICULARES DISCIPLINABLES
Ley 200 de 1995 Art. 23	<ul style="list-style-type: none"> • Quienes ejerzan funciones públicas de manera permanente o transitoria.
Ley 734 de 2002 Art. 53	<ul style="list-style-type: none"> • Interventores, en contratos estatales. • Quienes ejerzan funciones públicas, en lo relativo a estas funciones. • Quienes presten servicios públicos a cargo del Estado -En salud, educación, saneamiento ambiental y agua potable-. • Quienes administren recursos públicos; excepto empresas de economía mixta que se rijan por el régimen privado.
Ley 1474 de 2011 Art. 44	<ul style="list-style-type: none"> • Interventores, en contratos estatales. • Supervisores, en contratos estatales. • Quienes ejerzan funciones públicas de manera permanente o transitoria, en lo que tiene que ver con estas funciones. • Quienes administren recursos públicos u oficiales.
Ley 1952 de 2019	<ul style="list-style-type: none"> • Quienes ejerzan funciones públicas de

Art. 70	manera permanente o transitoria. <ul style="list-style-type: none"> • Quienes administren recursos públicos. • Interventores, en contratos estatales. • Supervisores, en contratos estatales. • Auxiliares de la justicia.
---------	--

Como quiera que aún no ha entrado en vigencia la Ley 1952 de 2019, en materia del régimen disciplinario, sigue rigiendo la Ley 734 de 2002. Por ello, el análisis que estamos realizando, respecto de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor como particular, debe realizarse a partir de la norma vigente. En ese sentido, en materia de los particulares disciplinables, la legislación vigente es el Art. 53 de la Ley 734 de 2002, modificado por el Art. 44 de la Ley 1474 de 2011. Así las cosas, a la fecha en que se escribe este texto, los particulares son disciplinables siempre y cuando: i) sean interventores o supervisores en contratos estatales, ii) ejerzan funciones públicas de manera permanente o transitoria o iii) administren recursos públicos u oficiales.

A partir del anterior planteamiento, consideramos que la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor como particular tiene fundamento en el ejercicio de una función pública. Es por ello que, en lo sucesivo, buscaremos establecer i) qué se entiende por función pública en Colombia y, ii) cómo las funciones que se le han encomendado al agente retenedor particular deben ser entendidas como funciones públicas.

4.1.2.2. La función pública como fundamento de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor particular. El concepto de función pública, en especial aquel que es de común uso⁸² en el derecho disciplinario, no ha sido delimitado a plenitud en Colombia. La disparidad en los pronunciamientos jurisprudenciales y doctrinales, entorno a la definición de tal concepto, es evidente; además, la confusión que suele suscitarse entre los estudiosos del derecho disciplinario cuando se habla de función administrativa o servicio público como sinónimos de función pública, deja entrever la relevancia que puede llegar a tener un correcto entendimiento del concepto.

Consideramos pertinente, además de necesario, analizar -aunque sea de manera tangencial- las diferencias conceptuales entre función administrativa, servicio público y función pública. Por supuesto que no pretendemos en este texto cerrar el debate conceptual, ni brindar conceptos definitivos, sino adscribirnos a alguna corriente doctrinal o jurisprudencial para un mejor acercamiento al tema que nos compete. Una vez esbozado el concepto de función pública, buscaremos fundamentar el por qué consideramos que el agente retenedor cumple una función pública como particular y, por ello, debe ser sujeto disciplinable.

Partamos entonces de la aseveración de que el concepto de «función pública» no puede -ni debe- asemejarse al de «función administrativa». Tal equivalencia en el uso indiscriminado de los referidos conceptos, que, dicho sea de paso, es muy recurrente encontrar en la doctrina y la jurisprudencia disciplinaria, solo puede conducir a equívocos e imprecisiones. Así lo afirma Montaña Plata:

[...] vale la pena llamar la atención sobre el uso indiferenciado de conceptos como los de función pública con función administrativa; es probable que a este se llegue por asociaciones materiales que representan de manera genérica una función que

⁸² Me refiero a aquel concepto de «ejercicio de función pública», como fundamento de la responsabilidad disciplinaria de los particulares.

deriva de las finalidades estatales, o por cercanía terminológica de expresiones alusivas al fenómeno público. Sea como fuere, esto es impropio, antitécnico y puede conducir a no pocos errores⁸³.

Es necesario diferenciar estos dos conceptos para evitar las imprecisiones y, en últimas, propender por el uso adecuado de cada uno de ellos. Así pues, comencemos por manifestar que no ignoramos que la confusión en el uso de los conceptos «función pública» y «función administrativa» tiene origen en la estrecha relación que los une.

Alguna doctrina especializada⁸⁴ ha sido enfática en pregonar la relación de dependencia que existe entre la función administrativa y la función pública. Se ha establecido entonces que ambos conceptos tienen una relación de género y especie, en donde el género es la función pública y la especie la función administrativa. Así las cosas, podemos aseverar que toda función administrativa comporta el ejercicio de una función pública, pero no toda función pública se restringe a ser solamente función administrativa.

El concepto de «función administrativa» es restringido, en tanto busca erigirse como el objeto de una rama concreta del derecho: el derecho administrativo⁸⁵. En tal sentido, se habla de función administrativa para referirse a las diversas actividades que buscan satisfacer los cometidos estatales y que se encuentran, principalmente -aunque no de forma exclusiva-, en cabeza del ejecutivo. Algunas

⁸³ MONTAÑA PLATA, Alberto. Fundamentos del derecho administrativo. Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2010, p. 111.

⁸⁴ Véase al respecto: ESPINOSA JIMÉNEZ, Ernesto. Los particulares disciplinables: una excepción en el régimen disciplinario. En: La responsabilidad disciplinaria de los particulares. Editorial Ibáñez: Bogotá D.C., DAZA PÉREZ, Mario Felipe, 2020. P, 166. Así mismo, véase: MONTAÑA PLATA, Alberto. Fundamentos del derecho administrativo. Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2010, p. 111.

⁸⁵ MONTAÑA PLATA, Alberto. Op. Cit., p. 116.

de las referidas actividades propias de la función administrativa son: ejecución y reglamentación de las leyes, potestad nominadora, contratación estatal, acción policiva con miras a la preservación del orden interno, seguimiento y control a la actividad económica, entre otras.

Por su parte, el concepto o noción de «servicio público» pertenece al ámbito de lo regulado por el derecho administrativo; más concretamente, es una sub-especie de la función administrativa, entendiendo la función administrativa como esas actividades diversas que realiza el Estado, tal y como se planteó en líneas anteriores. La prestación de servicios públicos es una actividad administrativa principal, desde la clasificación tradicional francesa, tal y como lo expone Rodríguez Rodríguez:

[...] la doctrina francesa más tradicional ha señalado que, en la práctica, la administración realiza dos actividades principales: la actividad de policía y la actividad de servicio público. Así, en esa visión francesa tradicional todas las actividades que desarrolla la administración pública pueden ubicarse o bien en la prestación de un servicio público o bien en la intervención a través de los medios de policía administrativa⁸⁶.

No obstante esa postura tradicional, en el derecho administrativo contemporáneo se ha venido reconociendo que, en la práctica, la administración desarrolla tres actividades principales: i) actividad de policía, ii) el servicio público, y iii) la actividad de fomento⁸⁷.

En lo atinente a los servicios públicos, debemos señalar que su prestación se ha convertido en algo vital para el funcionamiento del Estado; tanto es así que se ha

⁸⁶ RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo. Derecho administrativo general y colombiano. 20 edición. Bogotá D.C.: Editorial Temis S.A., 2017, p. 357. Tomo II.

⁸⁷ Ibid., 358.

llegado a considerar que, el asegurar cada día un mejor funcionamiento de los servicios públicos debe ser la principal preocupación de la administración⁸⁸. El concepto de servicio público se encuentra positivizado en nuestro ordenamiento jurídico interno en el Código Sustantivo del Trabajo. En efecto, la norma señala:

[...] se considera como servicio público, toda actividad organizada que tienda a satisfacer necesidades de interés general en forma regular y continua, de acuerdo con un régimen jurídico especial, bien que se realice por el Estado, directa o indirectamente, o por personas privadas⁸⁹.

Así las cosas, en Colombia, constituyen servicios públicos: i) aquellas actividades que la Constitución Política ha calificado como tal; como ejemplo, podemos mencionar la educación -Art. 67 C.N.- y el notariado y registro -Art. 131 C.N.-. También, ii) se considera servicio público aquellas actividades que el legislador califique como tales; es el caso de la banca central -Ley 31 de 1992, Art. 39-, los servicios públicos domiciliarios -Ley 142 de 1994, Art. 4- , la administración de justicia -Ley 270 de 1996, Art. 125-, el transporte público -Ley 105 de 1993, Art. 3 y Ley 336 de 1996, Art. 5-, los servicios postales -Ley 1369 de 2009, Art. 1-, la televisión -Ley 182 de 1995, Art. 1-, entre otras. Finalmente, también se considera servicio público a aquellas actividades que sean calificadas como tal por la jurisprudencia⁹⁰.

Es importante señalar que, en la actualidad, los servicios públicos son prestados tanto por el Estado como por los particulares -estos últimos mediante la figura de la concesión-. Así mismo, y en lo atinente a la responsabilidad disciplinaria, los particulares que prestan servicios públicos no son sujetos disciplinables salvo que

⁸⁸ Ibid., 381.

⁸⁹ República de Colombia. Decretos 2663 y 3743 de 1950, adoptados por la Ley 141 de 1961. Código Sustantivo del Trabajo. Art. 430.

⁹⁰ RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo. Op. Cit., p. 390.

en su ejercicio lleguen a cumplir una función pública. Así lo señala la vigente Ley 734 de 2002, en su Art. 53, inciso 4:

No serán disciplinables aquellos particulares que presten servicios públicos, salvo que en ejercicio de dichas actividades desempeñen funciones públicas, evento en el cual resultarán destinatarios de las normas disciplinarias⁹¹.

Cómo hemos visto, cada concepto, de los hasta ahora esbozados, tiene sus propias implicaciones jurídicas. Si bien es cierto que los une un vínculo estrecho, en tanto tienen que ver con lo público, también es cierto que cada uno de ellos tiene sus propios alcances y límites. Concentrémonos ahora en tratar de precisar el concepto de «función pública».

Lo primero que debemos manifestar es que al concepto de «función pública» se le han dado dos acepciones: un sector lo ha comprendido desde un sentido formal - restringido, y otro sector en un sentido material-amplio. Desde la perspectiva formal restringida, se concibe a la función pública como «[...] el conjunto de regímenes aplicables a la generalidad del personal de la administración»⁹²; en tal sentido, se afirma que el objeto de la función pública es el estudio de la relación laboral entre el Estado y sus servidores⁹³. Esta perspectiva restringida del concepto tiene un origen eminentemente francés⁹⁴ y ha hecho mella en nuestro ordenamiento jurídico colombiano⁹⁵, con repercusiones en la doctrina

⁹¹ República de Colombia. Ley 734 de 2002. Por la cual se expide el Código Disciplinario único. Art. 53.

⁹² RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo. Derecho administrativo general y colombiano. 20 edición. Bogotá D.C.: Editorial Temis S.A., 2017, p. 459. Tomo I.

⁹³ Ibid.

⁹⁴ MONTAÑA PLATA, Alberto. Op. Cit., p. 112.

⁹⁵ Desde el mismo texto constitucional se incurre en la imprecisión de entender a la función pública como la relación administrativa laboral entre el Estado y sus servidores. Ello puede encontrarse en el Capítulo 3 del título V de la Constitución Política, que se denomina «de la función pública»; sin

especializada⁹⁶. No obstante lo anterior, para efectos de este texto, nos interesa abordar la función pública desde la perspectiva material y amplia que hemos mencionado.

La función pública, desde una perspectiva material y un sentido amplio, es comprendida como la función de lo que es público o, en otras palabras -más restringidas-, la función de lo estatal⁹⁷. Esta concepción amplia permite entender a la función pública como ese gran género en donde se encuentran especies como la función administrativa, y sub-especies como el servicio público. Así pues, tal y como lo manifestamos en precedencia, la función administrativa está más cercana -aunque no de manera exclusiva- a la actividad desplegada por la rama ejecutiva del poder público; por su parte, la función pública involucra no solo a las tres ramas del poder público, sino a todo el aparato estatal, incluyendo a los órganos de control, la organización electoral, y la organización territorial. Así lo ha entendido la Corte Constitucional:

En sentido amplio la noción de función pública atañe al conjunto de las actividades que realiza el Estado, a través de los órganos de las ramas del poder público, de los órganos autónomos e independientes, (art. 113) y de las demás entidades o agencias públicas, en orden a alcanzar sus diferentes fines⁹⁸.

embargo, de la lectura de artículos como el 122 o el 131 se puede colegir que el texto constitucional se refiere al fenómeno de la relación administrativa laboral, a la estabilidad en el cargo y a la particular organización de la carrera administrativa.

⁹⁶ Véase al respecto: YOUNES MORENO, Diego. Derecho laboral administrativo: la función pública. Bogotá D.C.: Editorial Temis S.A., 1998.

⁹⁷ MONTAÑA PLATA, Alberto. Op. Cit., p. 111.

⁹⁸ República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-563 de 1998. Magistrados Ponentes: Dr. Antonio Barrera Carbonell y Dr. Carlos Gaviria Díaz.

En similar sentido, en una sentencia posterior, la Corte Constitucional reiteró esa comprensión amplia respecto del concepto de función pública, esta vez refiriéndose en concreto a un tema de responsabilidad disciplinaria de particulares:

Así las cosas, la noción de “función pública” atañe al conjunto de las funciones que cumple el Estado, a través de los órganos de las ramas del poder público, de los órganos autónomos e independientes, (art. 113) y de las demás entidades o agencias públicas, en orden a alcanzar sus diferentes fines⁹⁹.

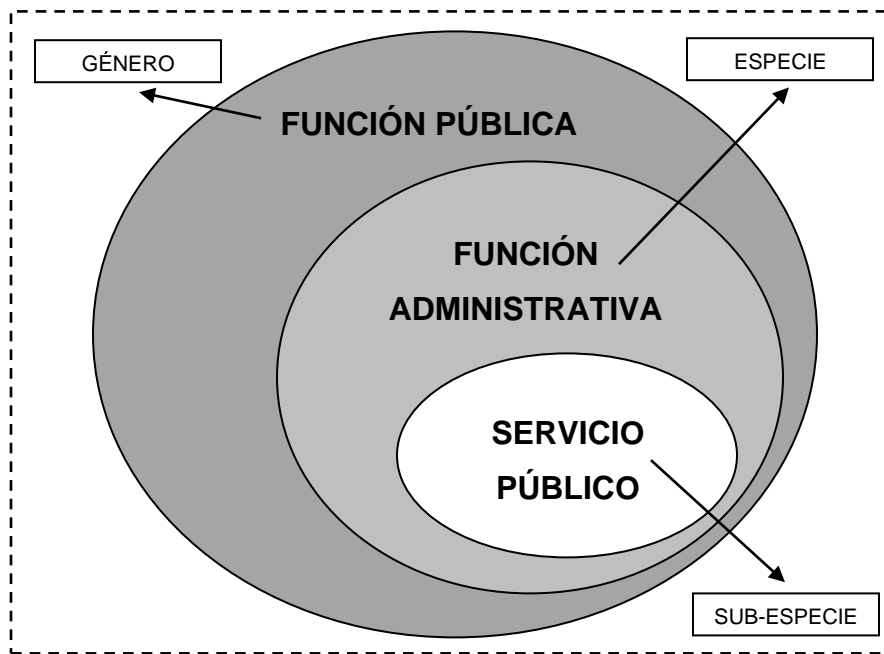
Así las cosas, debemos afirmar que son funciones públicas: la función legislativa, ejercida por el Congreso de la República; la función administrativa, ejercida por la rama ejecutiva; la función jurisdiccional, ejercida por la rama judicial; la función electoral, ejercida por el Consejo Nacional Electoral; la función de registro e identificación de personas, ejercida por la Registraduría Nacional del Estado Civil; entre otras¹⁰⁰. Es importante tener presente que el ejercicio de funciones públicas otorga unas prerrogativas especiales. Dichas prerrogativas se radican, en principio, en cabeza del Estado, pero pueden llegar a ser ostentadas por particulares, como lo veremos más adelante.

Por ahora, habiendo esbozado de manera breve los conceptos de función pública, función administrativa y servicio público, resulta necesario enfatizar en que la función pública es ese gran género al cual pertenece como especie la función administrativa y que, dentro de la función administrativa, como sub-especie importante, se encuentra el régimen de los servicios públicos. Proponemos la siguiente gráfica para, a manera ilustrativa, proyectar lo ya dicho:

Figura 2. Función pública, función administrativa y servicio público.

⁹⁹ República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-037 de 2003. Magistrado Ponente: Dr. Álvaro Tafur Galvis. Bogotá D.C.

¹⁰⁰ ESPINOSA JIMÉNEZ, Ernesto. Op. Cit., p. 165.



Fuente: “Elaboración propia”

Una vez analizado lo anterior, consideramos necesario ahondar en lo concerniente a la posibilidad de que a los particulares se les encomiende el cumplimiento de funciones públicas. Al respecto, es importante reiterar que tal posibilidad tiene un fundamento Constitucional. En efecto, tal y como lo manifestaba Younes Medina¹⁰¹, la Constitución de 1991 trae tres hipótesis en las que se le permite a los particulares a cumplir función pública -entendida cómo género-. El Art. 123 de la Constitución, inciso 3, habilita a los particulares a cumplir *funciones públicas*, es decir, realizar funciones de las diferentes ramas del poder público, de la organización electoral, territorial o de los órganos de control, bajo los supuestos y límites que consagre la ley. El Art. 210 de la Constitución, inciso 2, permite que los particulares cumplan *función administrativa*, es decir, funciones propias de la rama ejecutiva del poder público en los supuestos que determine la ley. Finalmente, el

¹⁰¹ YOUNES MEDINA, Diego Felipe. El ejercicio de funciones administrativas por particulares y sus límites constitucionales. En: Instituciones de Derecho Administrativo. Editorial Universidad del Rosario y Editorial Ibáñez: Bogotá D.C., ARENAS MENDOZA, Hugo Andrés, 2016. P. 198. Tomo I.

Art. 365 de la Constitución señala que los *servicios públicos* -como sub-especie de la función administrativa- pueden ser prestados por particulares bajo el régimen jurídico que fije la ley. No obstante, como ya lo manifestamos, quienes prestan servicios públicos no son sujetos disciplinables, salvo que en ejercicio de tales actividades lleguen a desempeñar funciones públicas.

Al respecto, la ley disciplinaria -Ley 734 de 2002- se encargó de determinar aquellos eventos en que se debe entender que el particular ejerce función pública. El Art. 53, inciso 2, de la ley 734 de 2002 señala:

Se entiende que ejerce función pública aquel particular que, por disposición legal, acto administrativo, convenio o contrato, realice funciones administrativas o actividades propias de los órganos del Estado, que permiten el cumplimiento de los cometidos estatales, así como el que ejerce la facultad sancionadora del Estado [...]. -Subrayado por fuera del original-.

Cuatro son los supuestos en que debe entenderse la efectiva asignación de funciones públicas a un particular, con miras a establecer su responsabilidad disciplinaria: cuando se la ha encargado su ejercicio i) a través de una ley, ii) de un acto administrativo, iii) de un convenio o iv) de un contrato. De esa manera, será necesario que el operador disciplinario verifique la existencia de la ley, el acto administrativo, convenio o contrato en donde se le asignó el cumplimiento de una función pública al particular, para así poder establecer que determinado particular es responsable disciplinariamente. En otras palabras, la constatación de que al particular le fue encomendada una función pública bajo alguno de los mecanismos o supuestos que establece la ley disciplinaria, permite verificar la existencia de una relación especial de sujeción entre ese particular y el Estado.

Partiendo entonces de la premisa de que los particulares han sido facultados constitucionalmente para cumplir funciones públicas y que, conforme a la ley

disciplinaria, los particulares que cumplen funciones públicas son sujetos disciplinables, resulta trascendental precisar si al agente retenedor se le ha conferido, como particular, el ejercicio de una función pública que pueda fundamentar su responsabilidad disciplinaria. Además de esto, es importante determinar si tal ejercicio de función pública -si es que ejerce función pública- tiene fundamento en una ley, acto administrativo, convenio o contrato.

Comencemos por retomar lo analizado en el capítulo 3 de este texto, en lo referente a los deberes tributarios. Dentro de esos deberes, habíamos señalado, se encuentran aquellos que tienen por objeto facilitar la recaudación y, entre estos, a su vez, se encuentra el deber de retener en la fuente¹⁰². La retención en la fuente es entonces el deber tributario a cargo de los sujetos que, por encontrarse obligados, deben fungir como agentes retenedores. En otras palabras, la función que realiza el agente retenedor es la de retención en la fuente.

Determinar si la retención en la fuente es una función pública o no, será entonces el primer paso para poder establecer si el agente retenedor particular es sujeto disciplinable o no. Al respecto, resulta adecuado traer a colación tres pronunciamientos de la Corte Constitucional.

El primer pronunciamiento que queremos traer a colación, acerca del tema que nos compete, es la sentencia C-1144 de 2000¹⁰³. Esta decisión se dio en virtud de la demanda de inexecutable que un ciudadano impetró en contra del Art. 22 de la 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*». La demanda se fundó en el argumento según el cual, elevar a la categoría de delito de peculado aquella conducta que desplegaba el agente retenedor que no

¹⁰² BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Op. Cit., p. 202.

¹⁰³ República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-1144 de 2000. Magistrado Ponente: Dr. Vladimiro Naranjo Mesa. Bogotá D.C.

consignaba el valor de las retenciones en la fuente y el IVA dentro del término allí estipulado, establecía casos de detención, prisión y medidas de seguridad por deudas, circunstancia que se encuentra proscrita en nuestro ordenamiento jurídico. En la parte motiva de esta sentencia, la Corte Constitucional, al referirse a la función de retención en la fuente que realiza el agente retenedor, señaló:

Por su parte, se entiende que el retenedor es la persona natural o jurídica, contribuyente o no contribuyente, sobre la cual el Estado descarga el ejercicio de una función pública: la obligación de recaudar y consignar a su nombre los dineros materia del tributo. -Subrayado fuera del original-.

En la misma sentencia, la Corporación manifestó lo siguiente:

Entonces, es legítimo que la ley haya asignado a los agentes retenedores no sólo una función pública específica como es la de recaudar dineros oficiales producto de las obligaciones fiscales de los coasociados, sino también una responsabilidad penal derivada del incumplimiento de sus deberes que, para el caso, se asimilan a los de los funcionarios del Estado que manejan dineros de propiedad de la Nación. – Subrayado por fuera del original-.

Como se puede colegir de tal pronunciamiento, al agente retenedor se le ha conferido una función pública que se enmarca en su deber de retener en la fuente y consignar al Fisco los dineros retenidos. Al menos, esas son las conductas que interesan al derecho penal: la retención y la posterior consignación de las sumas retenidas. Más adelante miraremos qué deberes interesan al derecho disciplinario.

Posteriormente, en sentencia C-102 de 2015¹⁰⁴, la Corte Constitucional, al resolver una demanda de inexecutable en contra del artículo 15 -parcial- de la Ley 1430

¹⁰⁴ República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-102 de 2015. Magistrada Ponente: Dra. Gloria Stella Ortiz Delgado. Bogotá D.C.

de 2010, «*por medio de la cual se dictan normas tributarias de control y para la competitividad*», manifestó qué:

[...] con el pago el agente está en realidad cumpliendo una función pública como cualquier servidor público que maneja fondos estatales. De tal modo, el no pago constituye no sólo el incumplimiento de una función pública que le ha sido encomendada, sino una apropiación de dineros públicos sobre los cuales no puede reclamar ningún tipo de derecho. -Subrayado fuera del original-.

Más tarde, la misma Corte Constitucional, en sentencia C-290 de 2019, precisó que:

Las obligaciones del agente son el desarrollo de una función pública que la ley le encomienda, que es la de retener en la fuente los impuestos pagados por los contribuyentes para entregarlos al fisco. Por lo tanto, su fundamento constitucional se encuentra en el principio de eficiencia tributaria, previsto en el artículo 363 de la Carta Política, y en el artículo 210 constitucional, que dispone que “[*]os particulares pueden cumplir funciones administrativas en las condiciones que señale la ley*”¹⁰⁵. -Subrayado por fuera del original-.

En el mismo pronunciamiento, la alta Corporación, refiriéndose a los fundamentos de la tipicidad de las conductas del agente retenedor, con relevancia penal, dijo lo siguiente: «En tercer lugar, responde a la naturaleza de los agentes retenedores o recaudadores, pues se trata de particulares que ejercen una función pública».

Además de estos pronunciamientos jurisprudenciales, consideramos pertinente recordar lo que tuvimos ocasión de analizar en el capítulo 3 de esta obra. En el mencionado apartado, pudimos analizar los extremos de la relación jurídico-tributaria, concluyendo que el agente retenedor -al momento de retener en la

¹⁰⁵ República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-290 de 2019. Magistrada Ponente: Dra. Gloria Stella Ortiz Delgado. Bogotá D.C.

fuente- no actúa como sujeto pasivo -ni contribuyente ni responsable- de la obligación tributaria. Por el contrario, el agente retenedor ocupa, al momento de practicar las retenciones, el lugar del Estado como sujeto activo de la obligación tributaria. En otras palabras, el agente retenedor representa al Estado al momento de practicar las retenciones. Ese estatus de «representante del Estado» le otorga al agente retenedor una prerrogativa trascendental como lo es el percibir ingresos fiscales de los contribuyentes, y declarar que ellos han cumplido con una parte de su obligación tributaria. Así pues, tal y cómo lo señalamos anteriormente, la función pública confiere unas prerrogativas propias del Estado a quien la ejerce; por ello, el agente retenedor realiza una verdadera función pública cual es retener en la fuente.

Analizado lo anterior, es claro que la retención en la fuente comporta una función pública que, en virtud de principios como la eficiencia tributaria, ha sido confiada a los particulares. Resta entonces examinar si se cumple el segundo requisito para poder predicar la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor, fundada en el ejercicio de una función pública. Nos referimos a la forma en que, según la ley disciplinaria -Art. 53, inciso 2, de la Ley 734 de 2002-, se le debe haber encomendado al particular el ejercicio de la función pública de retener en la fuente: en virtud de i) una ley, ii) acto administrativo, iii) convenio o iv) contrato.

La respuesta a este segundo planteamiento dependerá del tipo de tributo del que se predique la retención en la fuente. Como vimos en los pronunciamientos de la Corte Constitucional, previamente citados, la Corporación, para efectos de las conductas con relevancia penal, señala que la función pública de retener en la fuente tiene un origen legal; no obstante, debemos manifestar que, para efectos de la responsabilidad disciplinaria, ello no siempre es así.

Para sustentar esta aseveración nos remitimos, una vez más, a lo analizado en el capítulo 3 del presente texto. Allí pudimos precisar que, cuando se trata de la

retención en la fuente de tributos como el impuesto de renta, el impuesto de timbre y el Gravamen a los Movimientos Financieros, el ejercicio de esta función pública, por parte del agente retenedor, tiene un fundamento eminentemente legal - Estatuto Tributario, Arts 368, 368-2 y 518-. Sin embargo, cuando se trata del impuesto a las ventas, el fundamento de la retención en la fuente puede encontrarse en una ley o en un acto administrativo; esto último, toda vez que la norma tributaria¹⁰⁶ habilitó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para designar, mediante resolución -acto administrativo- a quienes deban fungir como agentes de retención. Por último, cuando se trata del impuesto de industria y comercio, como ya lo analizamos, ocurre algo particular: cada municipio es autónomo para designar, mediante acto administrativo, a quienes deberán fungir como agentes retenedores. Respecto a este tema y, con el propósito de sintetizar lo dicho, proponemos la siguiente tabla:

Tabla 9. Forma de atribución del ejercicio de la función pública de retención en la fuente.

FORMA DE ATRIBUCIÓN DEL EJERCICIO DE LA FUNCIÓN PÚBLICA DE RETENCIÓN EN LA FUENTE	
TRIBUTO	FORMA
Impuesto de renta	Mediante ley
Impuesto a las ventas	Mediante ley o acto administrativo

¹⁰⁶ República de Colombia. Decreto 624 de 1989. ARTÍCULO 437-2: «Actuarán como agentes retenedores del impuesto sobre las ventas en la adquisición de bienes y servicios gravados: [...]

2. Quienes se encuentren catalogados como grandes contribuyentes por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sean o no responsables del IVA, y los que mediante resolución de la DIAN se designen como agentes de retención en el impuesto sobre las ventas».

Impuesto de Industria y Comercio	Mediante acto administrativo
Impuesto de timbre	Mediante ley
GMF	Mediante ley

Fuente: "Creación propia"

Cómo lo hemos visto, el ejercicio de la función pública de retención en la fuente, que le es conferida al agente retenedor, no solo puede tener un fundamento legal, sino también, en algunos eventos, puede llegar a estar fundamentado en un acto administrativo. No obstante, ora mediante ley ora mediante acto administrativo, las dos formas se encuentran dentro de las posibilidades que contempla el Art. 53 de la Ley 734 de 2002, a efectos de determinar cuándo un particular es responsable disciplinario por cumplir una función pública. Es por ello que, cuando al agente retenedor particular se le encomienda la función pública de retener en la fuente, mediante ley o acto administrativo, adquiere la condición de sujeto disciplinable, ergo, puede ser responsable disciplinariamente.

Como corolario, el agente retenedor en Colombia es sujeto disciplinable, toda vez que sobre él recae el aspecto formal de la capacidad disciplinaria: la relación especial de sujeción. Esta relación especial de sujeción del agente retenedor particular tiene como fundamento el ejercicio de una función pública como lo es la retención en la fuente. Además, el ejercicio de esta función pública se le encomienda al agente retenedor particular mediante ley o mediante acto administrativo, cumpliéndose con el requisito establecido en el inciso 2 del Art. 53 de la Ley 734 de 2002.

Habiendo abordado lo relativo a esa primera gran categoría dogmática de la responsabilidad disciplinaria, cual es la capacidad, nos corresponde adentrarnos en el estudio de la conducta, como segunda gran categoría dogmática. Esto, con el objetivo de estructurar la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor como particular, desde el análisis dogmático.

4.2. LA CONDUCTA

Sea lo primero manifestar que la conducta es el fundamento de la falta disciplinaria; conducta entendida como «[...] una aptitud del ser humano, del ser racional, [...] voluntad dirigida y capacidad de previsibilidad»¹⁰⁷. En tal sentido, el Art. 23 de la Ley 734 de 2002 señala que:

Constituye falta disciplinaria, y por lo tanto da lugar a la acción e imposición de la sanción correspondiente, la incursión en cualquiera de las conductas o comportamientos previstos en este código que conlleve incumplimiento de deberes, extralimitación en el ejercicio de derechos y funciones, prohibiciones y violación del régimen de inhabilidades, incompatibilidades, impedimentos y conflicto de intereses, sin estar amparado por cualquiera de las causales de exclusión de responsabilidad contempladas en el artículo 28 del presente ordenamiento. -Subrayado por fuera del original-.

Al derecho disciplinario le interesa la conducta o comportamiento de quienes son sus destinatarios. Es por ello que, en el Art. 4 de la Ley 734 de 2002, al referirse al principio de legalidad, el legislador manifestó que:

El servidor público y el particular en los casos previstos en este código sólo serán investigados y sancionados disciplinariamente por comportamientos que estén descritos como falta en la ley vigente al momento de su realización. -Subrayado por fuera del original-.

Es importante señalar que las conductas, con relevancia disciplinaria, pueden ser realizadas por acción u omisión -Art. 27 Ley 734 de 2002-. La conducta por acción es aquella que implica un hacer, un acto positivo, un despliegue de la voluntad¹⁰⁸.

¹⁰⁷ SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 102.

¹⁰⁸ Ibid., p. 102.

Por su parte, la conducta omisiva es aquella que se da cuando el sujeto disciplinable, teniendo el deber jurídico de actuar frente a una situación concreta, no lo hace, incumpliendo así con su deber. En tal sentido, se dice que la omisión en materia disciplinaria tiene un fundamento eminentemente normativo, toda vez que se refiere al incumplimiento de deberes jurídicos previamente asignados al sujeto disciplinable¹⁰⁹.

Ahora bien, respecto del tema que nos ocupa, debemos manifestar que al derecho disciplinario le interesa la conducta de aquel particular a quien se le ha encomendado el ejercicio de la función pública de retener en la fuente. Por supuesto que, dicha conducta, deberá enmarcarse en el ejercicio de la función pública y no por fuera de ella. Recordemos que el agente retenedor es un particular a quien, por virtud de la ley o de un acto administrativo, se le ha encomendado cumplir la función pública de retención en la fuente, con lo cual surge una relación especial de sujeción entre él y el Estado. Sin embargo, como ya tuvimos la ocasión de analizarlo, esa relación especial de sujeción no cambia la naturaleza del agente retenedor particular, pues este seguirá siendo particular y no servidor público. En tal sentido, resulta trascendental que la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor se limite a las conductas que llegare a realizar en ejercicio de la función pública encomendada. Cualquier otra conducta del agente retenedor particular, que no guarde relación con el ejercicio de una función pública, no puede ser objeto de sanción disciplinaria.

Sobre la conducta del agente retenedor particular, en ejercicio de la función pública de retener en la fuente, deberán realizarse, como lo señala Pinzón Navarrete¹¹⁰, tres juicios o niveles de análisis diferenciados: i) el juicio de adecuación, para determinar la tipicidad de la conducta; ii) el juicio de valoración, para establecer si esa conducta típica es ilícita sustancialmente, y iii) el juicio de

¹⁰⁹ Ibid.

¹¹⁰ PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. Op. Cit., p. 31.

reproche, para analizar los elementos de la culpabilidad en la conducta. Esos juicios son los que, dogmáticamente, han permitido estructurar las tres subcategorías que se deben predicar de una conducta para que adquiera relevancia disciplinaria. Por ello, a continuación, analizaremos estos tres juicios o subcategorías dogmáticas de la responsabilidad disciplinaria, con énfasis en la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor particular.

En el siguiente análisis no se abordarán los inagotables tópicos y problemáticas de cada una de las mencionadas subcategorías dogmáticas de la responsabilidad disciplinaria, sino que se presentarán, de manera concreta, aquellos asuntos trascendentales relacionados con el tema que nos concierne.

4.2.1. El juicio de adecuación: Tipicidad de la conducta. En este primer juicio que, dicho sea de paso, se realiza respecto de la conducta, se debe verificar la existencia de un tipo disciplinario que contenga los elementos fácticos de la conducta activa u omisiva desplegada por el sujeto disciplinable. Resulta necesario señalar que la tipicidad, en materia disciplinaria, es una tipicidad flexible¹¹¹. Lo anterior halla fundamento en la imposibilidad de describir en una norma todas las conductas detalladas en que podría incurrir un sujeto disciplinable.

Esta flexibilidad de la tipicidad disciplinaria se ve reflejada en la misma técnica legislativa que el legislador usa para describir aquellos comportamientos típicos disciplinariamente. Nos referimos a la técnica legislativa según la cual los tipos disciplinarios son, por regla general, tipos abiertos y tipos en blanco. Al respecto no sobra señalar que los conceptos anteriores son totalmente diferentes, pese a que suelen confundirse. Por tipos abiertos, tal y como lo señala Gómez Pavajeau, debe entenderse «[...] aquel en el cual el legislador no ha determinado de manera

¹¹¹ Véase: GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit., PP. 420 – 444.

completa la materia de la prohibición, correspondiéndole cerrarlo al juez [...]»¹¹². Por su parte, los tipos en blanco son aquellos que «[...] remiten a un complemento normativo integrado por todas las disposiciones en las que consagren deberes, mandatos y prohibiciones que resulten aplicables [...]»¹¹³.

Así las cosas, este primer juicio que se realiza a la conducta del agente retenedor particular, con miras a adecuar su conducta a un tipo disciplinario, es complejo. Lo anterior, en virtud de que le corresponderá a la autoridad disciplinaria realizar una correcta adecuación típica, acompañada de una muy precisa y pertinente integración normativa, trayendo al juicio de adecuación aquellos conceptos y normas propias del derecho tributario que establecen las obligaciones del agente retenedor. Un acucioso juicio de adecuación típica de la conducta desplegada por el agente retenedor garantizará una precisa atribución de la falta que se presume ha cometido el mencionado particular.

Interesa, en punto de la tipicidad disciplinaria, señalar que las faltas que se pueden atribuir a los sujetos disciplinables son, por regla general, faltas gravísimas, graves y leves. Sin embargo, en materia del régimen disciplinario de los particulares, es trascendental tener presente que el legislador únicamente tipificó conductas que pueden ser atribuidas como faltas gravísimas; es decir, no existen, para el particular disciplinable, faltas graves o leves. En tal sentido, el Art. 55 de la Ley 734 de 2002, referente al régimen disciplinario de los particulares, señala:

ARTÍCULO 55. SUJETOS Y FALTAS GRAVÍSIMAS. Los sujetos disciplinables por este título sólo responderán de las faltas gravísimas aquí descritas. Son faltas gravísimas las siguientes conductas [...].

¹¹² GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit., p. 431.

¹¹³ República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-507 de 2006. Magistrado Ponente: Dr. Álvaro Tafur Galvis. Bogotá D.C.

En ese mismo artículo el legislador enlistó al menos 10 conductas consideradas como faltas gravísimas en que podría incurrir el particular disciplinable. Además, adicionó otras 41 conductas mediante el Art. 45 de la Ley 1474 de 2011.

A diferencia de lo que ocurre con el régimen disciplinario especial de los notarios, el régimen de particulares no se consagraron deberes ni prohibiciones exigibles a estos; sin embargo, sí se establecieron en tal régimen las inhabilidades, incompatibilidades, impedimentos y conflictos de interés que les son aplicables a los particulares. En tal sentido, el Art. 54 de la Ley 734 de 2002 manifiesta:

Constituyen inhabilidades, impedimentos, incompatibilidades y violación al régimen de conflicto de intereses, para los particulares que ejerzan funciones públicas, las siguientes:

1. Las derivadas de sentencias o fallos judiciales o disciplinarios de suspensión o exclusión del ejercicio de su profesión.
2. Las contempladas en los artículos 80. de la Ley 80 de 1993 y 113 de la Ley 489 de 1998, o en las normas que los modifiquen o complementen.
3. Las contempladas en los artículos 37 y 38 de esta ley.

Las previstas en la Constitución, la ley y decretos, referidas a la función pública que el particular deba cumplir.

La incursión del particular en alguna de las causales de inhabilidad, incompatibilidad, impedimento o conflicto de interés da lugar a la configuración de una falta gravísima, en virtud del principio de taxatividad¹¹⁴. Dicha conducta, como falta gravísima, se encuentra tipificada en el ordinal segundo del Art. 55 de la Ley 734 de 2002.

¹¹⁴ Referente al principio de taxatividad, la Ley 734 de 2002, en su Art. 43 señala que: «Las faltas gravísimas están taxativamente señaladas en este código».

Resulta relevante señalar que, en materia de las faltas gravísimas, el régimen de los particulares consagró como falta: «Realizar una conducta tipificada objetivamente en la ley como delito sancionable a título de dolo, por razón o con ocasión de las funciones»¹¹⁵. Como bien es sabido, tratándose del agente retenedor, el Código Penal colombiano -Ley 599 de 2000¹¹⁶- tipificó, en el Art. 402 la conducta denominada «omisión del agente retenedor o recaudador»; delito que sólo se puede cometer a título de dolo. Este es un delito omisivo; busca sancionar al agente retenedor que omite su deber de retener en la fuente y/o que omite su deber de consignar al Fisco las sumas retenidas.

Ante la existencia de una conducta, desplegada por el agente retenedor particular, que concuerde con los elementos del tipo objetivo del delito de «omisión del agente retenedor o recaudador», es claro que, para efectos disciplinarios, el ordinal primero del Art. 55 de la Ley 734 de 2002, podría ser preferido dentro del juicio de adecuación típica. Sin embargo, consideramos de gran valía -a efectos de la independencia del derecho disciplinario- que, ante una investigación disciplinaria contra un agente retenedor particular, la autoridad disciplinaria, al momento de realizar el juicio de adecuación típica, tenga en cuenta los principios de especialidad y subsidiariedad -principios positivizados por la Ley 1952 de 2019¹¹⁷-.

En virtud del principio de especialidad, la autoridad disciplinaria, al momento de realizar el juicio de adecuación típica de la conducta del agente retenedor

¹¹⁵ República de Colombia. Ley 734 de 2002. Por la cual se expide el Código Disciplinario único. Art. 55, ordinal 1.

¹¹⁶ República de Colombia. Ley 599 de 2000. Por la cual se expide el Código Penal.

¹¹⁷ República de Colombia. Ley 1952 de 2019. Por medio de la cual se expide el código general disciplinario se derogan la ley 734 de 2002 y algunas disposiciones de la ley 1474 de 2011, relacionadas con el derecho disciplinario. Art. 4, inciso segundo: «*La labor de adecuación típica se someterá a los principios de especialidad y subsidiariedad*».

particular, deberá agotar el catálogo de faltas gravísimas -propiamente disciplinarias- con el fin de determinar si alguna de ellas se adecúa en mayor medida a la conducta desplegada por el particular¹¹⁸. Si existe una falta gravísima con tales características, deberá preferirse frente a aquella falta que remite a la legislación penal -Ord. 1 del Art. 55 de la Ley 734 de 2002-.

Por el contrario, si la conducta que despliega el agente retenedor particular no se enmarca en ninguna de las faltas gravísimas del Art. 55 de la Ley 734 de 2002, la autoridad disciplinaria deberá optar, en virtud del principio de subsidiariedad -en primer grado¹¹⁹-, por adecuar la conducta a la falta gravísima del numeral primero del Art. 55 de la Ley 734 de 2002, el cual señala:

[...] Son faltas gravísimas las siguientes conductas:

1. Realizar una conducta tipificada objetivamente en la ley como delito sancionable a título de dolo, por razón o con ocasión de las funciones.

Debe tenerse especial cuidado en el hecho de que el delito que contempla el Código Penal colombiano, conocido como «omisión del agente retenedor o recaudador», únicamente sanciona el incumplimiento de dos de las cuatro obligaciones o deberes que tiene el agente retenedor: retener y consignar al fisco las sumas retenidas. Y decimos que dos de las cuatro obligaciones, toda vez que al agente retenedor no solo le asiste el deber de retener y consignar las sumas retenidas, sino también, y ello lo analizaremos en el juicio de valoración, el deber de declarar lo retenido, y expedir certificados de las retenciones realizadas.

De esta manera, cuando se pretenda realizar el juicio de adecuación típica de conductas desplegadas por el agente retenedor, como la de no presentación de la declaración de retenciones o la no expedición de los respectivos certificados de

¹¹⁸ PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. Op. Cit., p. 35.

¹¹⁹ Ibid.

retención, no tendrá aplicación el numeral primero del Art. 55 de la Ley 734, a efectos de atribuir una falta gravísima. Lo anterior, en virtud de que ese numeral 1 del Art. 55 remite a los elementos del tipo objetivo del delito de «omisión del agente retenedor o recaudador» y, dentro del tipo objetivo del referido delito, se establece como verbos rectores los de «no cobrar o no recaudar -no retener-» y «no consignar»¹²⁰. Queda por fuera entonces del tipo objetivo de la «omisión del agente retenedor o recaudador» el incumplimiento de deberes como lo son el declarar las sumas retenidas y expedir los respectivos certificados.

En lo concerniente al incumplimiento de deberes como i) declarar las sumas retenidas o ii) expedir certificados de las retenciones practicadas, consideramos que, eventualmente, el agente retenedor podría incurrir en la falta gravísima del Art. 55, numeral 3, de la Ley 734 de 2002. La mencionada norma señala que es falta gravísima: «Desatender las instrucciones o directrices contenidas en los actos administrativos de los organismos de regulación, control y vigilancia o de la autoridad o entidad pública titular de la función».

En tal sentido, es preciso señalar que cada año, mediante acto administrativo de carácter general, el gobierno nacional establece las fechas en que se deberán declarar las retenciones practicadas -v.gr. por concepto del impuesto de renta-, así como el contenido de las respectivas declaraciones. En igual sentido, el gobierno nacional, mediante acto administrativo de carácter general, fija cada año las fechas de plazo para certificar las retenciones practicadas -v.gr. impuesto de renta, ventas y GMF-. Así pues, si el agente retenedor no cumple con sus obligaciones de declarar las sumas retenidas o expedir los certificados de las retenciones practicadas, dentro de los plazos establecidos para ello y en las

¹²⁰ Oficina de las Naciones Unidas Contra la Droga y el Delito (UNODC) y Fiscalía General de la Nación (FGN). Corrupción tributaria. Principales tipologías de corrupción en Colombia. Bogotá D.C. 2018. Tomo I, pp. 17 – 18.

formas previstas, podría incurrir en la referida falta gravísima del Art. 55, numeral 3 de la Ley 734 de 2002.

4.2.2. El juicio de valoración: Ilícitud sustancial de la conducta. El juicio de valoración, o análisis de la ilicitud sustancial de la conducta, parte de la base de que ya se encuentra demostrado que el comportamiento desplegado por el sujeto disciplinable es un comportamiento típico¹²¹. Al respecto, resulta adecuado señalar que el juicio de adecuación típica que se realiza, previa realización del juicio de valoración es provisional, en tanto podría variar una vez se analice la ilicitud sustancial de la conducta¹²². Ello es así, toda vez que la tipicidad e ilicitud sustancial se conjugan formando lo que se ha denominado: el ilícito disciplinario¹²³. El ilícito disciplinario -tipicidad e ilicitud sustancial-, tal y como lo precisa Pinzón Navarrete¹²⁴, permite estructurar si existió infracción al deber funcional; en la tipicidad, se examinará si esa infracción fue formal, mientras que en la ilicitud sustancial se constatará si la infracción, además de ser formal, fue sustancial.

Conviene entonces precisar qué se entiende por ilicitud sustancial en materia disciplinaria. Lo primero que debemos manifestar es que esta subcategoría ha permitido un mayor grado de autonomía del derecho disciplinario, frente al derecho penal. Recordemos que, en la teoría del delito, se analizan las categorías dogmáticas de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad; por ello se llegó a pensar que el derecho disciplinario pertenecía al derecho penal. Sin embargo, una

¹²¹ Véase: PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. Op. Cit., p. 42.

¹²² Ibid.

¹²³ Véase al respecto: GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Op. Cit., p. 374

¹²⁴ PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. Op. Cit., p. 41.

magnífica y breve obra de la Procuraduría General de la Nación¹²⁵, publicada en 2009, pudo recoger de manera acertada una corriente doctrinaria que venía tomando fuerza, según la cual, el concepto de antijuridicidad -formal y material- del derecho penal no podía tener aplicación en materia disciplinaria. Se dijo entonces que la categoría propia del derecho disciplinario no era la antijuridicidad sino la ilicitud sustancial.

En la referenciada obra, se manifestó que: «La ilicitud sustancial disciplinaria debe ser entendida como la afectación sustancial de los deberes funcionales, siempre que ello implique el desconocimiento de los principios que rigen la función pública»¹²⁶. Se señaló también que, a esa primera fórmula, se debía agregar lo establecido por el Art. 5 de la Ley 734 de 2002; es decir, para que la conducta fuese ilícita sustancialmente debía afectar sustancialmente los deberes funcionales, desconociendo los principios que rigen la función pública, sin justificación alguna¹²⁷. En ese mismo sentido, el Consejo de Estado ha señalado que la infracción al deber funcional no debe ser entendida únicamente como infracción formal sino sustancial; y será infracción sustancial del deber funcional aquella que «[...] atente contra el buen funcionamiento del Estado y por ende contra sus fines [...]»¹²⁸.

¹²⁵ Nos referimos a: ORDÓÑEZ MALDONADO, Alejandro. Justicia disciplinaria. De la ilicitud sustancial a lo sustancial de la ilicitud. Bogotá D.C.: Procuraduría General de la Nación, Instituto de Estudios del Ministerio Público, 2009.

¹²⁶ Ibid., p. 26.

¹²⁷ Ibid., p. 37.

¹²⁸ República de Colombia. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Subsección A. Radicado 11001-03-25-000-2013-01092-00(2552-13). Sentencia del 16 de mayo de 2018. Consejero Ponente: William Hernández Gómez. Bogotá D.C.

Posteriormente, y con mucho acierto, Pinzón Navarrete dedicó una obra académica¹²⁹ a precisar qué debía entenderse por ilicitud sustancial en derecho disciplinario. En tal sentido, el referido autor se encargó de determinar cuáles eran los elementos que integraban la ilicitud sustancial en materia disciplinaria. Apoyados en la tesis de Pinzón Navarrete, aunado a las precisiones de la obra de la Procuraduría General de la Nación -antes referenciada- analizaremos los elementos que integran la ilicitud sustancial, haciendo énfasis en aquellos deberes del agente retenedor particular.

4.2.2.1. Aspecto positivo de la ilicitud sustancial: afectación del deber funcional. Lo primero que debemos preguntarnos, tal y como lo hace Pinzón Navarrete¹³⁰, es ¿qué debemos entender por deber funcional? El concepto de deber funcional es un concepto omnicomprensivo toda vez que abarca todas las posibles faltas disciplinarias en que pueda incurrir el sujeto disciplinable. Así, si nos referimos al régimen disciplinario de los servidores públicos, diríamos que deber funcional comprende: i) cumplir con el catálogo de deberes -los propios del cargo y aquellos que señala el régimen disciplinario-, ii) no incurrir en prohibiciones, iii) no extralimitarse en el ejercicio de derechos y funciones, y iv) no violar el régimen de inhabilidades e incompatibilidades.

Es importante manifestar que, cuando se habla de deber funcional, no debe restringirse el entendimiento de tal deber solo a las funciones concretas que se le han asignado al sujeto disciplinable. Lo anterior halla fundamento en que existen faltas gravísimas que nada tienen que ver con las funciones concretas del manual de funciones, pero, aun así, afectan el deber funcional¹³¹. Al respecto, Pinzón Navarrete señala:

¹²⁹ Nos referimos a: PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. La ilicitud sustancial en el derecho disciplinario. Bogotá D.C.: Grupo Editorial Ibáñez, 2019. ISBN: 978-958-749-951-3.

¹³⁰ Ibid., p. 42.

¹³¹ Ibid., p. 44.

Si un servidor público comete una conducta de promoción y colaboración con grupos al margen de la ley, exige indebidamente sumas de dinero, afecta su deber funcional, aunque ninguna de estas opciones tenga nada que ver con el respectivo manual de funciones. Por ello, puede decirse que todo incumplimiento del manual de funciones conlleva la afectación del deber funcional, pero no toda afectación del deber funcional siempre tiene que ver con las funciones establecidas en los respectivos manuales¹³².

En virtud de ese entendimiento omnicompreensivo del concepto de «deber funcional», el Consejo de Estado señaló que este se encontraba integrado por:

[...] (i) el cumplimiento estricto de las funciones propias del cargo, (ii) la obligación de actuar acorde a la Constitución y a la ley; (iii) garantizando una adecuada representación del Estado en el cumplimiento de los deberes funcionales. Se infringe el deber funcional si se incurre en comportamiento capaz de afectar la función pública en cualquiera de esas dimensiones [...] ¹³³.

Con base en lo expuesto y, tratándose del deber funcional del agente retenedor particular, debemos decir que el mismo comprende: i) la no comisión de una falta disciplinaria -recordemos que sólo existen faltas gravísimas para el particular-, ii) los deberes propios de la función -toda vez que el régimen de particulares no contempla deberes adicionales- y iii) la obligación de actuar conforme a la constitución y a la ley. Como quiera que ya tuvimos ocasión para analizar algunos aspectos puntuales de las faltas gravísimas en que podría incurrir el particular, nos referiremos a los deberes funcionales del agente retenedor.

¹³² Ibid., p. 44.

¹³³ República de Colombia. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Subsección A. Radicado 11001-03-25-000-2013-01092-00(2552-13). Sentencia del 16 de mayo de 2018. Consejero Ponente: William Hernández Gómez. Bogotá D.C.

Como ya lo señalamos, los deberes del agente retenedor son aquellos que se derivan del ejercicio de la función pública de retener en la fuente. Esos deberes, como ya pudimos mencionarlo en el capítulo 3 de este texto, son básicamente cuatro: i) deber de retener, ii) deber de declarar, iii) deber de consignar las sumas retenidas y iv) deber de expedir certificados. También tuvimos ocasión para precisar que, en materia penal, el delito de «omisión del agente retenedor o recaudador», únicamente cobija a aquellas conductas que se deriven del incumplimiento de dos de los cuatro deberes mencionados, es decir, de los deberes de retener y consignar las sumas retenidas.

Al derecho disciplinario le debería interesar no solamente el incumplimiento de los deberes de retener y consignar lo retenido al Fisco, sino también, el de aquellos otros deberes que se enmarcan en el ejercicio de la función pública de retener en la fuente, como lo son los de declarar las sumas retenidas y expedir certificados. Acerca de las razones dogmáticas que nos llevan a afirmar lo anterior, partiendo de la base de que el derecho penal ya sanciona unas conductas del agente retenedor particular, nos referiremos en el próximo capítulo de este texto. Por ahora, no permitimos exponer las razones prácticas.

El deber de retener en la fuente, que comporta una función pública, está integrado por esos sub-deberes de: i) retener, ii) declarar lo retenido, iii) consignar y iv) expedir certificados. De esta manera, el correcto ejercicio de la función pública de retener en la fuente debe llevar al agente retenedor a cumplir de manera consecutiva e irrestricta todos los sub-deberes que integran dicha función pública. Pregonar que el agente retenedor particular debería ser disciplinado solamente por incumplimiento de algunos de los sub-deberes que hacen parte de la función pública de retener en la fuente, y no de todos, sería tanto como querer fragmentar la misma función pública.

Es que, en la práctica, el agente retenedor primero debe efectuar la retención en la fuente, absteniéndose de pagar las sumas que a ella correspondan. Luego, previo a consignarlas en las cuentas que el Fisco haya dispuesto para ello, tiene el deber de declarar al Fisco lo que retuvo en determinado período. Con base en esa declaración -y en caso de no cuestionarse en sede administrativa-, el Fisco recibirá las cantidades que el agente retenedor recaudó durante el periodo declarado; sin embargo, los deberes del agente retenedor no culminan allí. El agente retenedor también tiene el deber de expedir a cada persona a quien le retuvo, los certificados que acrediten tal situación. Esto, debido a que la retención en la fuente tiene como propósito el recaudar de manera anticipada una parte del tributo; así, cuando el sujeto pasivo de la obligación tributaria vaya a cumplir con su obligación de pagar el restante del tributo, deberá presentar el respectivo certificado de la retención -o retenciones- que le practicaron para que se le realicen las respectivas deducciones. Si el agente retenedor no expide el certificado que acredita que el sujeto pasivo pagó una parte del tributo, y si el sujeto pasivo no se percata de ello, cuando llegue el momento de pagar el restante de la obligación, el sujeto pasivo tendrá que pagar toda la obligación -incluyendo lo que ya le habían retenido- por no contar con el certificado. Se generaría, sin duda alguna, una situación injusta para el sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Ahora bien, esto que hemos expuesto apenas da cuenta de la afectación formal del deber funcional de retener en la fuente, pero ¿y la afectación sustancial? Conviene entonces que planteemos el mismo interrogante que plantea Pinzón Navarrete¹³⁴: ¿qué se necesita para afectar el deber funcional? Por supuesto que,

¹³⁴ Ibid., p. 44.

para dar respuesta a este interrogante, nos acogeremos a una de las corrientes doctrinarias, sin que ello signifique que el tema es pacífico¹³⁵.

Consideramos que la respuesta a este interrogante fue resuelta con bastante agudeza en el texto de la Procuraduría General de la Nación, referenciado anteriormente. Recordemos que en dicho texto se dijo que: «La ilicitud sustancial disciplinaria debe ser entendida como la afectación sustancial de los deberes funcionales, siempre que ello implique el desconocimiento de los principios que rigen la función pública»¹³⁶. Así, en tal texto se entendió que esa afectación sustancial del deber funcional se encontraba inescindiblemente ligada a la contrariedad de la conducta con los principios que rigen la función pública.

Surge entonces el interrogante acerca de cuáles son los principios que rigen la función pública. Lo primero que demos señalar es que, por razón de la técnica y el respeto por los conceptos, no podemos referirnos a los principios que rigen la función administrativa -del Art. 209 de la Constitución Política- como si fuesen los mismos que rigen para función pública. No ignoramos que, al existir entre estos dos conceptos esa relación género-especie, tal y como con anterioridad lo anotamos, por supuesto que los principios de la función pública -género- regirán también para la función administrativa -especie-. Sin embargo, consideramos que el fundamento normativo de los principios que rigen la función pública lo encontramos en la Ley 909 de 2004, en su Art. 2, ordinal 1. Esta norma se encargó de positivizar dichos principios, de la siguiente manera:

¹³⁵ El lector podrá encontrar sintetizados los aportes y las diferentes posiciones doctrinarias que sobre el tema existen, en la obra: PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. La ilicitud sustancial en el derecho disciplinario. Bogotá D.C.: Grupo Editorial Ibáñez, 2019. PP. 39 -150.

¹³⁶ Nos referimos, nuevamente, a: ORDÓÑEZ MALDONADO, Alejandro. Justicia disciplinaria. De la ilicitud sustancial a lo sustancial de la ilicitud. Bogotá D.C.: Procuraduría General de la Nación, Instituto de Estudios del Ministerio Público, 2009.

ARTÍCULO 2. Principios de la función pública.

1. La función pública se desarrolla teniendo en cuenta los principios constitucionales de igualdad, mérito, moralidad, eficacia, economía, imparcialidad, transparencia, celeridad y publicidad.¹³⁷

Así las cosas, debemos concluir que, si el agente retenedor particular incumple alguno de sus deberes funcionales y, con ese incumplimiento, vulnera alguno de los principios que rigen la función pública, dicha conducta será ilícita sustancialmente, desde el aspecto positivo. Sin embargo, para que se pueda predicar que la conducta es ilícita sustancialmente, la autoridad disciplinaria debe analizar también si existe alguna causal que justifique la conducta del agente retenedor, tal y como lo señala el Art. 5 de la Ley 734 de 2002; esto es, el aspecto negativo de la ilicitud sustancial.

4.2.2.2. Aspecto negativo de la ilicitud sustancial: justificación de la conducta. Para predicar que una conducta típica es ilícita sustancialmente no basta con identificar que el deber funcional ha sido afectado, con vulneración de los principios que rigen la función pública. Se necesita, además de lo anterior, verificar que esa conducta no se encuentre irrigada por factores que la justifiquen; es por ello que en el análisis del aspecto negativo de la ilicitud sustancial se debe confrontar la conducta con todo el ordenamiento jurídico, a fin de determinar si se encuentra justificada o no. Si, luego de ese análisis la autoridad disciplinaria concluye que sí existe una justificación para la conducta desplegada por el sujeto disciplinable, entonces deberá declarar que, pese a que la conducta es típica, no es ilícita sustancialmente.

¹³⁷ República de Colombia. Ley 909 de 2004. Por la cual se expiden normas que regulan el empleo público, la carrera administrativa, gerencia pública y se dictan otras disposiciones.

La constatación de la existencia de una causal que justifica la conducta típica del sujeto disciplinable tiene un efecto procesal de suma trascendencia. Al respecto, el Art. 73 de la Ley 734 de 2002 señala:

ARTÍCULO 73. TERMINACIÓN DEL PROCESO DISCIPLINARIO.

En cualquier etapa de la actuación disciplinaria en que aparezca plenamente demostrado que [...] existe una causal de exclusión de responsabilidad, [...] el funcionario del conocimiento, mediante decisión motivada, así lo declarará y ordenará el archivo definitivo de las diligencias. -Subrayado por fuera del Original-.

La decisión de archivar de las diligencias, por encontrarse justificada la conducta típica del sujeto disciplinable, hará tránsito a cosa juzgada, de conformidad con lo que establece el Art. 164 de la Ley 734 de 2002.

Ahora bien, la Ley 734 de 2002, en su Art. 28, consagró un catálogo de causales de exclusión de la responsabilidad disciplinaria. Dicho catálogo no es cerrado, en tanto que el operador jurídico podría encontrar alguna causal de justificación de la conducta, por fuera de las enlistadas allí. Así mismo, tal y como lo precisa Sánchez Herrera¹³⁸, la Ley 734 de 2002, en materia de las causales de justificación de la conducta, se adscribió al sistema dogmático abierto, en el cual corresponde a la autoridad disciplinaria determinar qué subcategoría de la responsabilidad disciplinaria se elimina con el reconocimiento de la causal. En tal sentido afirma el autor:

En ese sentido el juez disciplinario deberá ponderar y justificar su razonamiento para concluir que una determinada causal, cuando se reconoce o estructura, termina eliminando una específica categoría de la falta. La ley no toma partido ni soluciona la problemática de las causales. Por lo tanto es menester, en concreto,

¹³⁸ SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 159.

saber si una tal causal elimina la conducta, el ilícito o la culpabilidad o simplemente atenúa la sanción¹³⁹.

Entrar a analizar el contenido de cada una de las causales de exclusión de la responsabilidad disciplinaria del Art. 28 desbordaría los propósitos de este texto. Sin embargo, procederemos a referenciarlas, señalando, de acuerdo con la corriente doctrinaria a que nos adscribimos¹⁴⁰, qué subcategoría de la responsabilidad elimina cada una de las causales. Para ello, proponemos la siguiente tabla:

Tabla 10. Causales de exclusión de la responsabilidad disciplinaria y la categoría que excluyen.

CAUSALES DE EXCLUSIÓN DE LA RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA Y LA CATEGORÍA QUE EXCLUYEN		
CONDUCTA	ILÍCITO DISCIPLINARIO	CULPABILIDAD
Fuerza mayor y caso fortuito.	Estricto cumplimiento de un deber legal, cuando ese deber legal es mayor que el sacrificado. Esto, cuando el deber sacrificado y el cumplido son deberes funcionales.	Inimputabilidad

¹³⁹ Ibid., p. 160.

¹⁴⁰ Nos referimos a la obra del maestro Esiquio Manuel Sánchez Herrera: SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Dogmática practicable del derecho disciplinario. 4ta edición. Bogotá D.C.: Ediciones Nueva Jurídica, 2020. PP. 159 – 195.

Insuperable coacción ajena, cuando la fuerza que se ejerce sobre el agente es absoluta -vis absoluta-	Orden legítima.	Insuperable coacción ajena, cuando la fuerza que se imprime sobre el coaccionado es moral -vis compulsiva-.
Miedo insuperable.	Colisión de derecho funcional con deber funcional.	Error de hecho y de derecho.
		Miedo insuperable.
		Estricto cumplimiento de un deber legal mayor que el sacrificado. Esto, si se trata del enfrentamiento entre un deber personal y un deber funcional. Se excluye la culpabilidad por eliminar la exigencia de comportamiento diverso.
		Colisión de derecho personal con un deber funcional. Excluye la culpabilidad por inexigibilidad de comportamiento diverso.

Fuente: "Creación propia"

Una vez se ha concluido ese juicio de valoración de la conducta del agente retenedor, y se ha determinado que el mismo desplegó una conducta típica que afectó el deber funcional, vulnerando principios de la función pública, sin

justificación alguna, deberá realizarse el último juicio respecto de la conducta: el juicio de reproche.

4.2.3. El juicio de reproche: culpabilidad de la conducta. Este es el último juicio que deberá realizarse respecto de la conducta del agente retenedor, cuando se ha concluido que la misma es típica e ilícita sustancialmente.

Respecto de la culpabilidad, la Ley 734 de 2002, en su Art. 13 señaló: «En materia disciplinaria queda proscrita toda forma de responsabilidad objetiva. Las faltas sólo son sancionables a título de dolo o culpa». Así pues, la culpabilidad disciplinaria es eminentemente subjetiva, diferente a lo que ocurre en otras áreas del derecho como el administrativo, en donde existen regímenes de responsabilidad objetiva.

Debemos comenzar por manifestar que, en derecho disciplinario, el dolo y la culpa no son grados o formas de culpabilidad¹⁴¹, sino elementos de ella. Lo anterior significa que la culpabilidad no se agota en el análisis del dolo o culpa; en otras palabras, el dolo y la culpa no son la culpabilidad misma¹⁴². Es por esto que, si comparamos el esquema dogmático de la responsabilidad disciplinaria, en lo atinente a la culpabilidad, con el esquema dogmático del delito, rápidamente concluiríamos que la culpabilidad disciplinaria se asemeja más a aquella del esquema neoclásico del delito. Así pues, en la culpabilidad disciplinaria se examinan tres elementos de ella: i) dolo, ii) culpa y iii) exigibilidad de comportamiento diferente.

Así mismo, en la culpabilidad disciplinaria rige un sistema de *numerus apertus*, lo que significa que toda falta disciplinaria puede ser sancionada a título de dolo o culpa salvo que, de la redacción del tipo disciplinario, se pueda colegir que tal falta

¹⁴¹ Así lo asegura: SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 128.

¹⁴² AGUDELO BETANCUR, Nódier. Curso de derecho penal: esquemas del delito. Cuarta edición. Bogotá D.C.: Ediciones Nuevo Foro, 2010, p. 85.

únicamente puede ser cometida a título de dolo. Nos referimos a la existencia de ingredientes subjetivos en el tipo disciplinario tales como: «A sabiendas de», «con la intención de», etc.

En materia de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor, recordemos que, como particular, las faltas en que podría incurrir son faltas garvísimas. Por ello, el párrafo 1 del Art. 55 de la Ley 734 de 2002 manifestó que: las faltas gravísimas, sólo son sancionables a título de dolo o culpa. Es decir que, en materia de la culpabilidad disciplinaria del agente retenedor, se debe siempre determinar si la conducta de este particular fue dolosa o culposa. Por ello consideramos pertinente analizar los aspectos trascendentales de estos elementos de la culpabilidad.

4.2.3.1. Dolo. La ley 734 de 2002, pese a haber señalado que la falta disciplinaria podía ser sancionable a título de dolo, no se encargó de normativizar dicho concepto. En otras palabras, la ley disciplinaria vigente no contiene la definición de qué se entiende por dolo, y qué elementos lo integran. Ante este vacío normativo, la doctrina ha propuesto elementos para dotar de contenido al dolo disciplinario; sin embargo, dicha doctrina no ha sido del todo unánime. Mencionaremos las dos grandes posturas doctrinarias que existen respecto a los elementos que integran el dolo, así como la postura jurisprudencial, que fue recogida por la Ley 1952 de 2019.

Gómez Pavajeau señala que el elemento trascendental que debe verificarse para que se predique que una conducta es dolosa, es el conocimiento. Así lo afirma el autor:

Entonces, para que exista dolo basta que la persona haya tenido conocimiento de la situación típica aprehendida en el deber que sustancialmente se ha infringido, y haya captado que le corresponde actuar conforme al deber. El conocer ya

involucra al querer, pues si conozco y realizo la conducta es porque quiero, lo cual ha sido pregonado por Hruschka al sentenciar que “quien sabe lo que hace y lo hace, quiere hacerlo”¹⁴³.

Por su parte, Sánchez Herrera afirma que los elementos del dolo son: el cognoscitivo -conocimiento de los hechos, conocimiento de la prohibición- y el elemento volitivo -representación y voluntad-. Sin embargo, el autor señala que:

empero, la voluntad y la representación son elementos accidentales, si están presentes, con más razón se atribuye esta forma de culpabilidad, empero sino lo están y sí los restantes, ellos son suficientes para la imputación dolosa. Tal aseveración tiene su soporte en que para el dolo disciplinario los elementos fundamentales y suficientes son el conocimiento del hecho que se realiza y el conocimiento de la exigencia del deber, es decir, el conocimiento de la ilicitud de la conducta, pues los servidores públicos tienen como principal responsabilidad el conocimiento de las funciones y los deberes propios del cargo¹⁴⁴.

Pese a que para un autor el elemento volitivo debe tenerse en cuenta, ambos autores convergen en el argumento según el cual para que una conducta sea dolosa, el sujeto disciplinable debió haber conocido el hecho constitutivo de la falta y la ilicitud de tal hecho. Respecto del conocimiento de la ilicitud, debemos mencionar que es esa la razón por la que el dolo disciplinario es un *dolus malus*, al ser un dolo valorado. En materia penal, por ejemplo, el conocimiento de la ilicitud o conciencia de la antijuridicidad se encuentra desprendida del dolo, y es un elemento independiente de la culpabilidad; por ello el dolo penal es un dolo neutro o avalorado.

¹⁴³ GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Dogmática del derecho disciplinario. Op. Cit., p. 555.

¹⁴⁴ SÁNCHEZ HERREA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 128.

Acerca de este debate, respecto de los elementos que integran el dolo, debemos manifestar que la jurisprudencia¹⁴⁵ fue superando esas dos posturas tradicionales -antes referenciadas-, sostenido que el dolo disciplinario se encontraba integrado por: i) el conocimiento de los hechos, ii) conocimiento de la ilicitud y iii) la voluntad. Así pues, la voluntad era no solo un elemento accidental sino necesario para predicar la existencia de una conducta dolosa. Dicha postura jurisprudencial también tuvo un apoyo doctrinal; al respecto, Brito Ruiz Señalaba que:

El dolo se considera como la intención deliberada que tiene el funcionario investigado de desatender el ordenamiento o el ánimo que lo embarga de quebrantar la norma, de causar un daño, o de actuar de manera contraria al interés general o al buen servicio público, de lo cual tiene conocimiento dada su formación su experiencia, las particulares funciones que le han sido asignadas o por haber sido advertido de la incorrección de su proceder o de la falta de cumplimiento de condiciones fijadas en la Ley, las que debía tener en cuenta y aplicar especialmente¹⁴⁶.

Finalmente, consideramos que la Ley 1952 de 2019 cerró la discusión, acerca de qué elementos integran el dolo disciplinario, normativizando dicho concepto y delimitando de manera precisa sus elementos. Al respecto, el Art. 28 de la Ley 1952 de 2019 señala: «La conducta es dolosa cuando el sujeto disciplinable conoce los hechos constitutivos de falta disciplinaria, su ilicitud y quiere su realización». Así pues, de conformidad con la nueva norma disciplinaria, el dolo

¹⁴⁵ Véase al respecto: **i)** República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia T-319 A de 2012. Magistrado Ponente: Dr. Luis Ernesto Vargas Silva. Bogotá D.C.; **ii)** República de Colombia. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Subsección A. Radicado 11001-03-25-000-2014-00073-00(0140-14). Sentencia del 14 de febrero de 2019. Consejero Ponente: Rafael Francisco Suárez Vargas. Bogotá D.C.

¹⁴⁶ BRITO RUÍZ, Fernando. Régimen disciplinario. 4ta edición. Bogotá D.C.: Legis editores S.A., 2012, p. 184.

esta integrado por el elemento cognoscitivo -conocimiento de los hechos y de la ilicitud- y volitivo.

4.2.3.2. Culpa. La modalidad culposa de la conducta se presenta cuando el sujeto disciplinable infringe el deber objetivo de cuidado que le era propio observar en ejercicio de su deber funcional¹⁴⁷. Diferente a lo que ocurre en materia penal, por ejemplo, la culpa disciplinaria tiene unos niveles o grados. En tal sentido la culpa puede ser gravísima, grave o leve; sin embargo, la culpa leve no es sancionable en materia disciplinaria. Acerca de esto último el Consejo de Estado precisó:

Bajo ese entendido, se ha aceptado que la ausencia de consagración expresa de la culpa leve y levísima en la ley disciplinaria obedece a que las faltas disciplinarias que sean imputables a dicho título están exentas de culpabilidad y, por consiguiente, de responsabilidad disciplinaria, lo que encuentra lógica en el reconocimiento de que, en el ejercicio de la profesión, pueden presentarse descuidos mínimos, intrascendentes y tolerables cuyo reproche no haría más que obstaculizar el adecuado desarrollo de tal actividad¹⁴⁸.

Ahora bien, respecto a la posibilidad de que una conducta se pueda sancionar a título de culpa gravísima o de culpa grave, es necesario manifestar que tal distinción proviene del párrafo del Art. 44 de la Ley 734 de 2002 que señala:

Habrà culpa gravísima cuando se incurra en falta disciplinaria por ignorancia supina, desatención elemental o violación manifiesta de reglas de obligatorio cumplimiento. La culpa será grave cuando se incurra en falta disciplinaria por

¹⁴⁷ SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 129.

¹⁴⁸ República de Colombia. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Subsección A. Radicado 66001-23-33-000-2014-00254-01 (1249-2017). Sentencia del 31 de octubre de 2019. Consejero Ponente: William Hernández Gómez. Bogotá D.C.

inobservancia del cuidado necesario que cualquier persona del común imprime a sus actuaciones.

Así mismo, la Ley 1952 de 2019, en el inciso segundo del Art. 29 señala que: «La culpa sancionable podrá ser gravísima o grave. La culpa leve no será sancionable en materia disciplinaria». Sin embargo, a nivel normativo no es del todo claro cuándo se deba sancionar una conducta a título de culpa gravísima o culpa grave. En tal sentido, tanto la jurisprudencia como la doctrina han propuesto algunos elementos para entender cuándo sancionar una falta a título de un grado u otro. Nos referiremos a estos aportes doctrinales y jurisprudenciales para, posteriormente, señalar a qué postura se adscribe este texto.

Un primer lineamiento doctrinal que ha hecho carrera en la actualidad es aquel según el cual la culpa gravísima solo puede tener ocurrencia en el estudio de las faltas disciplinarias gravísimas¹⁴⁹. Tal argumento ha sido sostenido por el Despacho del Procurador General de la Nación, soportado además en tres razones a saber:

La primera, porque la culpa gravísima fue concebida por el legislador únicamente para las faltas disciplinarias gravísimas. En efecto, si se revisa con atención la clase de sanciones establecidas en el artículo 44 del Código Disciplinario Único, fácil será concluirlo, pues normativamente hablando no están contemplados casos de faltas graves o leves cometidos a título de culpa gravísima, sino de sola culpa —sin ninguna cualificación—, como bien se puede evidenciar en los numerales 2, 3 y 5 de dicho artículo.

La segunda razón parte de una obviedad: las faltas disciplinarias gravísimas son de mayor connotación que las faltas graves o leves. Si así son las cosas, se

¹⁴⁹ PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. La culpabilidad en el derecho disciplinario: Concepto y análisis de sus distintos problemas conforme a la compleja estructura de la responsabilidad. Bogotá D.C.: Ediciones IEMP, 2016, p. 166.

ratifica que la culpa gravísima, al ser una valoración que solo puede aplicarse para determinadas conductas (las gravísimas), está concebida para comportamientos de mayor trascendencia.

Y la tercera razón, que igualmente sirve para comprender las dos afirmaciones, es que las faltas gravísimas están contenidas en un catálogo cerrado, tal y como ocurre actualmente con las descripciones contenidas en el artículo 48 del Código Disciplinario Único, por lo que puede decirse que dichas infracciones son la excepción a la regla general descrita en los artículos 23 y 50 del mismo Código. En otras palabras, las faltas graves y leves son la regla general en el derecho disciplinario, y las faltas gravísimas son la excepción, comportamientos a los que solamente se les puede aplicar, además del dolo o la culpa grave, la culpa gravísima¹⁵⁰.

Un segundo lineamiento, de carácter jurisprudencial, es aquel que plantea que la diferencia entre culpa gravísima y culpa grave es de grado. Así pues, en la culpa gravísima el desvalor de acto es más reprochable en virtud de la ignorancia supina, desatención elemental o la violación manifiesta de reglas de obligatorio cumplimiento. Por su parte, en la culpa grave el elemento central es la inobservancia del cuidado necesario¹⁵¹.

Por otra parte, un planteamiento muy acertado, acerca de la diferenciación entre culpa gravísima y culpa grave, es aquel según el cual las cuatro modalidades de la culpa -tres gravísimas y una grave- tienen un elemento común cual es la

¹⁵⁰ República de Colombia. Procuraduría General de la Nación. Despacho del Procurador. Decisión de revocatoria directa del 10 de noviembre de 2015. Radicado: IUS-2011-124261 IUC-D-2009-787-127099. Bogotá D.C.

¹⁵¹ República de Colombia. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Subsección A. Radicado 66001-23-33-000-2014-00254-01 (1249-2017). Sentencia del 31 de octubre de 2019. Consejero Ponente: William Hernández Gómez. Bogotá D.C.

inobservancia del cuidado necesario¹⁵². De ese planteamiento surge la consecuente inquietud respecto a qué diferencia entonces a las cuatro modalidades de culpa. Ante la falta de una delimitación clara, se ha reconocido que, en la práctica, la determinación de uno u otro grado de la culpa tiene una alta carga de subjetividad; sin embargo, la autoridad disciplinaria deberá cumplir con su carga de motivar suficientemente en qué grado de culpa gravísima ubica al investigado, so pena de una posible anulación de la sanción¹⁵³.

Es por ello que, para efectos del análisis de la culpabilidad del agente retenedor debemos manifestar lo siguiente: por una parte, en lo referente a la tesis según la cual la culpa gravísima solo puede darse cuando se trate de faltas gravísimas, en materia de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor particular, la misma nos es indiferente. Esto debido a que, como ya lo expusimos, en materia del régimen de particulares únicamente existen faltas gravísimas. Por otra parte, en lo concerniente al contenido de los cuatro grados de la culpa, nos acogemos a la corriente doctrinaria que se expone a continuación.

La culpa gravísima se presenta cuando se comete una falta disciplinaria por: i) ignorancia supina de normas de obligatorio cumplimiento, ii) desatención elemental de normas de obligatorio cumplimiento o iii) violación manifiesta de normas de obligatorio cumplimiento. Es que recordemos que, en la culpa, al ser infracción del deber objetivo de cuidado, se debe precisar cual es ese deber objetivo de cuidado funcionalmente exigible que se infringió; en otras palabras, se debe establecer cuales eran esas reglas de obligatorio cumplimiento que el sujeto disciplinable infringió. Ahora bien, la ignorancia supina se presenta cuando el

¹⁵² PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. La culpabilidad en el derecho disciplinario. Op. Cit., p. 166.

¹⁵³ Al respecto véase: República de Colombia. Consejo de Estado. Sala Plena. Radicado 11001-03-15-000-2014-03799-00. Auto del 17 de marzo de 2015. Consejera Ponente: Sandra Lisset Ibarra Vélez. Bogotá D.C.

sujeto disciplinable desconoce la norma de obligatorio cumplimiento que debería conocer debido a las funciones que se le han asignado. La desatención elemental se da cuando el sujeto conoce la norma de obligatorio cumplimiento, pero omite llevarla a cabo. Finalmente, en la violación manifiesta, el sujeto disciplinable conoce la norma de obligatorio cumplimiento, pero por un actuar imprudente o negligente incurre en la falta.

Por su parte, la culpa grave o culpa lata es aquella que se da cuando se incurre en falta disciplinaria por inobservancia del cuidado necesario que cualquier servidor público o particular que cumple función pública imprimiría a sus actuaciones. Por ello se ha dicho que la autoridad disciplinaria deberá fijar los parámetros de comparación para contrastar la conducta desplegada por el sujeto disciplinable, con aquella que se esperaba de él.

4.2.3.3. Exigibilidad de otra conducta. Finalmente, el último elemento de la culpabilidad disciplinaria es la exigibilidad de comportamiento diverso. Acerca de este elemento, la doctrina¹⁵⁴ se ha inclinado por realizar un juicio negativo, es decir, abordar si existe alguna causal que haga inexigible la realización de conducta diferente a la realizada. Nos referimos a las causales de justificación de la conducta, que excluyen la culpabilidad, que ya tuvimos ocasión para mencionar anteriormente.

¹⁵⁴ Véase al respecto: GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Dogmática del derecho disciplinario. Op. Cit., p. 685.

5. JUSTIFICACIÓN DE LA POSIBILIDAD DE DISCIPLINAR AL AGENTE RETENEDOR

Al hablar de responsabilidad disciplinaria del agente retenedor particular, inmediatamente se podrían realizar serios cuestionamientos fundados en el hecho de que la ley penal ya se encargó de sancionar el incumplimiento de los deberes que se le han encomendado. No faltan las voces de aquellos que, con apoyo en conceptos garantistas, se oponen a todo tipo de extensión del derecho disciplinario, en especial, tratándose del régimen de particulares. Es por ello que, en este breve capítulo de la obra, presentaremos los argumentos dogmáticos que, consideramos, justifican la posibilidad de que el agente retenedor sea responsable disciplinario, y no tan solo responsable penal.

Estos argumentos, se presentarán en el siguiente orden: i) el derecho disciplinario como mecanismo de *prima ratio*, ii) justificación desde la teoría de la norma, iii) justificación desde lo que persigue la sanción.

5.1. DERECHO DISCIPLINARIO COMO MECANISMO DE *PRIMA RATIO*

Para presentar esos argumentos consideramos necesario partir del entendimiento de que el derecho penal, como mecanismo extremo para la consecución de los fines del Estado¹⁵⁵, tiene el carácter de *ultima ratio*. Ello quiere decir que el derecho penal es ese último recurso con que cuenta el Estado para lograr sus fines y evitar que se lesionen o pongan en peligro bienes jurídicos. Al respecto, Sánchez Herrera manifiesta:

¹⁵⁵ GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Teoría de la norma. En: Lecciones de derecho penal, Parte general. 2da edición. Departamento de Derecho Penal y Criminología: Bogotá D.C., Universidad Externado de Colombia, 2011. PP. 155 – 176.

El derecho penal así visto es un mecanismo subsidiario, de carácter fragmentario y a él solo se debe acudir cuando los demás mecanismos de control formal no han sido suficientes para solventar el conflicto jurídico. Puede suceder que la situación concreta se pueda solucionar acudiendo al derecho civil o disciplinario y por tanto resulte innecesario valerse de la instancia penal.¹⁵⁶

Por el contrario, el derecho disciplinario es uno de esos primeros instrumentos legales a que debe acudir el Estado para encauzar la conducta de sus servidores y, así, poder alcanzar sus fines. Mediante el derecho disciplinario el Estado ejerce un autocontrol¹⁵⁷ tendiente a garantizar el cabal y correcto cumplimiento de la función pública, con miras a lograr sus fines. Así pues, si se vulnera la función pública, por parte de los sujetos a quienes se les ha encomendado, y dicha vulneración es sustancial e injustificada, el Estado acudirá al derecho disciplinario, con el fin de sancionar y redireccionar el actuar de sus servidores. Esta circunstancia convierte al derecho disciplinario en un derecho de *prima ratio*.

Con base en lo expuesto podríamos, desde ya, manifestar que la responsabilidad del agente retenedor debería, en primer lugar, ser disciplinaria y no penal. En la actualidad ocurre todo lo contrario: al agente retenedor se le sanciona con el mecanismo más drástico con que cuenta el Estado, es decir, con el derecho penal; pero no se le sanciona con el primer y menos drástico mecanismo con que cuenta el Estado para ello, es decir, con el derecho disciplinario.

La anterior situación, atenta contra el principio del derecho penal mínimo y de *ultima ratio*. Este derecho penal mínimo, que es un modelo mucho más garantista del derecho penal, se ha puesto en crisis debido a una creciente legislación

¹⁵⁶ SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 79.

¹⁵⁷ Por ello se ha dicho que el derecho disciplinario es un mecanismo de autotutela del Estado. Véase: SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Op. Cit., p. 80.

inflacionaria, que arrasa con criterios como el de razonabilidad. Al respecto, alguna doctrina crítica ha señalado que:

[...] se ha producido un fenómeno de expansión de la penalización, de inflación legislativa, de las figuras delictivas y del volumen de los casos penales que está provocando el colapso del principio de legalidad —de los delitos y de las penas— y de todas las garantías conectadas a él: la certeza y la cognoscibilidad del derecho, la sujeción del juez a la ley, la centralidad del debate y las garantías del contradictorio y de la defensa. Pero también se ha expandido patológicamente el fenómeno de la prisionización, mediante el incremento del volumen de las aflicciones punitivas como de la cantidad de personas detenidas y sometidas a control penal. Ambas expansiones han ido en dirección hacia un derecho penal máximo¹⁵⁸.

Tipos penales como «la omisión del agente retenedor o recaudador» producen un efecto inflacionario en el derecho penal colombiano, afectando el modelo garantista por el que tanto se aboga, y transformando al derecho penal colombiano en un «derecho penal máximo».

Sin embargo, no ocurre lo mismo cuando hablamos de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor. En efecto, las sanciones a imponer en materia disciplinaria en ningún caso implicarán la restricción drástica de derechos como la libertad; lo que buscará el derecho disciplinario será la corrección de la conducta del agente retenedor, con miras a que este cumpla sus funciones de tal forma que contribuya a la consecución de los fines del Estado.

¹⁵⁸ LAINO, Nicolás. El recupero del principio de legalidad como estrategia ante la deriva inflacionaria del derecho penal. Justificación del castigo e inflación penal [En línea]. Buenos Aires, Argentina: Universidad de Palermo, 2010. Disponible en: https://www.palermo.edu/Archivos_content/derecho/pdf/Justificacion-del-Castigo-e-Inflacion-Penal-Prof-Laino.pdf

Así pues, debería verse en el derecho disciplinario el primer instrumento al cual acudir cuando se trate de reprochar el incumplimiento de deberes funcionales por parte del agente retenedor particular. Ello contribuiría a: i) la descongestión de despachos judiciales de causas penales, ii) a la salvaguarda de principios como los de derecho penal mínimo y derecho penal de *ultima ratio*, iii) al fortalecimiento del derecho disciplinario colombiano -en su régimen de particulares- y iv) a una efectiva vigilancia y control -por parte del Estado- sobre la conducta del agente retenedor particular que, dicho sea de paso, cumple una función pública trascendental para el cumplimiento de los fines estatales, cual es la recaudación de tributos mediante la retención en la fuente.

5.2. JUSTIFICACIÓN DESDE LA TEORÍA DE LA NORMA

Desde la teoría de la norma, teoría que cuenta con una basta carrera en la dogmática del derecho penal, las norma penal y disciplinaria, como normas que buscan orientar y disciplinar las conductas humanas¹⁵⁹, pueden ser normas objetivas de valoración o subjetivas de determinación.

La norma objetiva de valoración tiene como propósito la determinación de lo que resulta valioso o disvalioso para el ordenamiento jurídico. En tal sentido, lo valioso o disvalioso se desprende de la protección de bienes jurídicos; de esta manera, todo aquello que lesione o ponga en peligro bienes jurídicos protegidos será disvalioso. Es esta la razón por la cual, las normas objetivas de valoración tienen como eje central el desvalor de resultado. En este panorama, es donde entra el concepto de antijuridicidad -formal y material- con el fin de determinar, a partir de

¹⁵⁹ QUINTERO OLIVARES, Gonzalo. Manual de derecho penal: parte general. Citado por: GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Teoría de la norma. En: Lecciones de derecho penal, Parte general. 2da edición. Departamento de Derecho Penal y Criminología: Bogotá D.C., Universidad Externado de Colombia, 2011, p. 158.

la lesión -resultado- o puesta en peligro de un bien jurídico, lo valioso o disvalioso de una conducta¹⁶⁰.

Por su parte, la norma subjetiva de determinación se preocupa por la conducta misma, sin reparar en si existió un resultado valioso o disvalioso. En tal sentido afirma Gómez Pavajeau:

[...] cuando se acepta que la naturaleza de la norma es subjetiva de determinación lo que se entiende es que el derecho lo que busca es determinar o dirigir el comportamiento social de los ciudadanos, persigue encauzar por medio de normas prohibitivas o de mandato el correcto desempeño de la conducta humana en sociedad.¹⁶¹

La norma subjetiva de determinación es una norma directiva que pretende encauzar la conducta de sus receptores, buscando la obediencia fundada en la interiorización de la ética. Por ello la norma no se estructura a partir de la consecución o no de un resultado, sino que determina lo valioso o disvalioso a partir de la conducta misma, es decir, examinando si un sujeto, mediante su conducta, fue fiel a los deberes que debe cumplir. Es por esto por lo que se señala que en la norma subjetiva de determinación prima el desvalor de acción.

Ahora bien, en el derecho penal la norma es objetiva de valoración y subjetiva de determinación. Sin embargo, en materia penal prima el desvalor de resultado sobre el desvalor de la acción. Traído eso al campo de lo que nos interesa, es decir, al delito de «omisión del agente retenedor o recaudador», debemos manifestar que la norma penal busca proteger el bien jurídico de la administración pública, impidiendo que se defraude la expectativa económica que tiene el Fisco por concepto del recaudo anticipado de algunos tributos. De ahí que el tipo penal

¹⁶⁰ Ibid., p. 165.

¹⁶¹ Ibid., p. 167.

mencionado está encaminado a sancionar únicamente el incumplimiento de dos de los cuatro deberes del agente retenedor: i) la retención propiamente dicha y ii) la consignación de las sumas retenidas a las cuentas del Fisco. El tipo penal no prevé ninguna sanción para el agente retenedor que omita su deber de declarar las sumas retenidas o expedir certificados de las retenciones practicadas.

En materia disciplinaria, contrario a lo que ocurre en el derecho penal, se busca encauzar la conducta del servidor público o particular disciplinable, con miras a garantizar el correcto ejercicio de la función pública. Ello cobra una singularísima importancia cuando se repara en el hecho de que la función pública es el instrumento del que se vale el Estado para cumplir sus fines; cada acción u omisión de quienes ejercen funciones públicas podría alejar o acercar al Estado a la consecución de los fines que se ha propuesto alcanzar. En tal sentido, como lo afirma Gómez Pavajeau, juega un papel preponderante la ética en el derecho disciplinario, en tanto que se erige como fuerza que, una vez ha sido interiorizada por el sujeto disciplinable, lo apartará de incumplir sus deberes funcionales¹⁶².

Por lo anterior, según la teoría de la norma, la disciplinaria es una norma eminentemente subjetiva de determinación, por lo que no le interesa si se logra la obtención de un resultado, producto de la conducta, o no; basta que el sujeto disciplinable haya encauzado su comportamiento hacia la afectación del deber funcional. De ahí se ha dicho que la conducta se constituye en el objeto del derecho disciplinario y, el deber, el instrumento para encauzarla¹⁶³. Es por ello que, al derecho disciplinario, no solo le debe interesar la conducta del agente retenedor particular cuando no retenga o no consigne, como ocurre en materia penal, sino que, siempre que el agente retenedor incumpla su deber funcional, el derecho disciplinario lo deberá llamar a cuentas. De ahí que el incumplimiento del deber de retener, o de declarar lo retenido, o de consignar las sumas retenidas, o

¹⁶² GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Dogmática del derecho disciplinario. Op. Cit., p. 299.

¹⁶³ Ibid., p. 320.

de expedir certificados de las retenciones practicadas, dará lugar a un reproche disciplinario.

En síntesis, mientras que el tipo penal de «omisión de agente retenedor o recaudador» busca reprochar la conducta del agente retenedor sobre la base de la vulneración del bien jurídico de la administración pública -con la consecuente afectación económica del Fisco-, el derecho disciplinario buscará la corrección de la conducta del agente retenedor particular, para que ajuste su comportamiento a los parámetros que le impone el correcto y cabal cumplimiento de la función pública. Consideramos entonces que no resulta incompatible, desde la teoría de la norma, que el derecho disciplinario entre a reprochar la conducta del agente retenedor particular, como ya lo hace el derecho penal.

5.3. JUSTIFICACIÓN DESDE LO QUE PERSIGUEN LAS SANCIONES PENAL Y DISCIPLINARIA

Bien pudiéramos haber nombrado este subcapítulo de la siguiente manera: «Justificación desde la teoría de función de la pena y de la sanción disciplinaria»; sin embargo, consideramos que, la sanción penal establecida para el delito de «omisión del agente retenedor o recaudador», además de responder a la teoría de los fines de la pena, tiene una función bastante particular, y a ella nos referiremos. Comencemos por señalar que, los fines de pena -derecho penal-, de conformidad con el Art. 4 de la Ley 599 de 2000, son: prevención general, prevención especial, justa retribución, reinserción social y protección al condenado. Mediante la prevención general, la sanción penal envía un mensaje a la sociedad para que se abstenga de infringir la ley y actúe conforme a derecho¹⁶⁴. A través de la prevención especial, la pena busca evitar la comisión de nuevas conductas

¹⁶⁴ RUÍZ LÓPEZ, Carme Eloísa. Teoría de los fines de la pena. En: Lecciones de derecho penal, Parte general. 2da edición. Departamento de Derecho Penal y Criminología: Bogotá D.C., Universidad Externado de Colombia, 2011. PP. 29 – 42.

punibles por parte de quien ya ha transgredido el ordenamiento jurídico penal¹⁶⁵. Según la justa retribución, la pena es concebida como la restauración del orden jurídico que fue transgredido con la conducta de un sujeto¹⁶⁶. Así mismo, la pena busca resocializar a quien ha delinquido, para poder reinsertarlo en el medio social, al tiempo que lo protege linchamientos y castigos injustificados.

En materia del delito de omisión de agente retenedor o recaudador, cuando se analiza la pena a que se encuentra sujeto el agente retenedor, no es difícil deducir que la sanción penal busca -indirectamente- que el agente retenedor pague lo que le pertenece al Estado, incluidos los intereses. Ello es así, en tanto el pago de las sumas no consignadas por el agente retenedor al Fisco tiene como consecuencia la cesación de la acción penal -Parágrafo del Art. 402, Ley 599 de 2000-. De ahí que la pena del delito de «omisión del agente retenedor o recaudador» no solo responde a esos fines mencionados, sino que también se constituye en un mecanismo coercitivo indirecto para conseguir aquellos dineros que no fueron pagados al Fisco.

Por su parte, la sanción disciplinaria cumple una función clara y precisa respecto de la conducta del agente retenedor particular. Acerca de la función de la sanción disciplinaria, el Art. 16 de la Ley 734 de 2002 manifestó:

ARTÍCULO 16. Función de la sanción disciplinaria. La sanción disciplinaria tiene función preventiva y correctiva, para garantizar la efectividad de los principios y fines previstos en la Constitución, la ley y los tratados internacionales, que se deben observar en el ejercicio de la función pública.

Así pues, la sanción disciplinaria tiene una función preventiva y correctiva cuyo propósito es salvaguardar la función pública. En ese sentido, podemos señalar

¹⁶⁵ Ibid., p. 34.

¹⁶⁶ Ibid., p. 33.

que el fin último de la sanción disciplinaria es la protección de la función pública, entendida como un importante mecanismo para conseguir los fines del Estado y lograr el interés general. Es por ello que, al derecho disciplinario, no le interesa que el agente retenedor pague una vez se ha dado inicio a la acción disciplinaria; lo que busca es corregir la conducta de ese particular para que no vuelva a defraudar el interés general. Por ello, el pago de lo no consignado no hace cesar la acción disciplinaria.

Existe entonces una muy marcada diferencia entre aquello que persigue la pena por el delito de «omisión del agente retenedor o recaudador», y lo que deberá perseguir la sanción disciplinaria. Tanto es así, que al derecho penal no le interesa si el agente retenedor cumple con su obligación de declarar lo retenido o expedir certificado de las retenciones practicadas; únicamente persigue al agente retenedor que no retiene y que no consigna lo retenido. Por el contrario, al derecho disciplinario le interesa corregir la conducta del agente retenedor cuando no retiene, cuando no declara lo retenido, cuando no consigna las sumas retenidas al Fisco o cuando no expide los certificados de retención a los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria.

6. ALGUNOS ASPECTOS PROCESALES IMPORTANTES

Una vez hemos abordado el análisis de la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor desde una perspectiva eminentemente dogmática, consideramos importante mencionar aquellos aspectos pragmáticos que pueden dar una mejor visión de la aplicabilidad que tiene el tema presentado. Así pues, sin ánimos de desbordarnos en los aspectos procesales del derecho disciplinario, buscaremos dar respuesta a cuatro interrogantes que pudieran surgir al momento de analizar la responsabilidad disciplinaria del agente retenedor particular, en razón a su traslación al escenario de la práctica.

6.1. ¿QUIÉN ES EL COMPETENTE PARA INVESTIGAR Y SANCIONAR AL AGENTE RETENEDOR DISCIPLINARIAMENTE?

Recordemos que al agente retenedor particular le cobija todo el régimen disciplinario de particulares, contenido en la Ley 734 de 2002. En materia de la competencia para investigar y juzgar disciplinariamente, el Art. 74 de la Ley 734 de 2002, establece cuáles son los factores que determinan dicha competencia; ellos son: i) la calidad del sujeto disciplinable, ii) la naturaleza del hecho, iii) el territorio donde se cometió la falta, iv) el factor funcional y v) el factor de conexidad.

Nos interesa analizar, de acuerdo con la calidad del sujeto disciplinable ¿quién es el competente para investigar y sancionar al agente retenedor particular? Al respecto, el Art. 75 de la Ley 734 de 2002, en su inciso segundo, señala que:

El particular disciplinable conforme a este código lo será exclusivamente por la Procuraduría General de la Nación, salvo lo dispuesto en el artículo 59 de este código, cualquiera que sea la forma de vinculación y la naturaleza de la acción u omisión. -Subrayado por fuera del original-.

Véase como el legislador disciplinario fue bastante estricto en torno a la competencia exclusiva de la Procuraduría para investigar y sancionar disciplinariamente a los particulares. Debemos entonces concluir que, al ser el agente retenedor un particular, el competente para investigarlo y sancionarlo disciplinariamente es el Procurador General de la Nación, a través de sus delegados.

Ahora bien, no podemos pasar por alto que, al momento en que escribe este texto, en Colombia el derecho disciplinario está teniendo un importante cambio en lo que tiene que ver con la estructura o forma en que está concebido el proceso disciplinario. Mediante la sentencia del caso *Petro Urrego Vs. Colombia*¹⁶⁷, la Corte Interamericana de Derechos Humanos cuestionó el sistema procesal de tendencia inquisitiva que rige en el derecho disciplinario colombiano. Al respecto, la Corte manifestó que la forma en que se está aplicando el proceso disciplinario en Colombia, vulnera las garantías judiciales contenidas en el Art. 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos¹⁶⁸. En efecto, la Corte manifiesta que, el ejercicio de facultades como la de investigación y juzgamiento, en cabeza del mismo funcionario, afecta los derechos de los disciplinados; en concreto, afecta la imparcialidad de la autoridad disciplinaria –Art. 8, Núm. 1, Convención Americana-. No obstante lo anterior, la Corte Interamericana de Derechos Humanos manifestó que no es el ejercicio de esas facultades por una misma entidad lo que afecta el proceso disciplinario, sino el hecho de que sea un mismo funcionario de la entidad quien ostente tales facultades. En tal sentido, la Corte señala que, aunque las facultades de investigación y juzgamiento las ostente una misma entidad, se debe procurar que dichas facultades las ejerzan

¹⁶⁷ Sistema Interamericano de derechos Humanos. Corte Interamericana de Derechos Humanos. Sentencia de fondo del caso *Petro Urrego Vs. Colombia*. 08 de julio de 2020.

¹⁶⁸ Sistema Interamericano de Derechos Humanos. Convención Americana Sobre Derechos Humanos. 1969.

diferentes funcionarios, en aras de salvaguardar la imparcialidad de quien adopte la respectiva decisión o fallo.

Así mismo, la Corte Interamericana de Derechos Humanos reprochó que una autoridad administrativa, como lo es la Procuraduría General de la Nación, pudiera afectar o limitar los derechos políticos, mediante la inhabilitación para ejercer cargos públicos, o destitución. Al respecto, manifestó la Corte que el único funcionario facultado para realizar esto, es decir, limitar derechos políticos, es un juez penal. Si esa conclusión a que llega la Corte, respecto a la imposibilidad de que una autoridad administrativa limite derechos políticos, es entendida en sentido amplio, entonces tendríamos que decir que la Procuraduría General de la Nación no podría sancionar al agente retenedor particular sino, únicamente, investigarlo. Lo anterior, debido a que las sanciones disciplinarias a que se podría encontrar sometido el agente retenedor particular son restrictivas de derechos políticos, como aquella que lo inhabilita para ejercer un cargo público por un periodo de hasta 20 años.

Sin embargo, debemos manifestar que Colombia solicitó aclaración de la sentencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, para que se determinara si esas conclusiones a que llega la Corte tienen un carácter restrictivo o amplio -como lo hemos expuesto-. De la respuesta a dicha aclaración surgirán las respectivas reformas de la estructura del proceso disciplinario colombiano, con la consecuente modificación de todos los regímenes especiales que conforman esta gran normativa disciplinaria. Por ahora y, mientras no se modifique la ley disciplinaria, quien ostenta la competencia para investigar y sancionar disciplinariamente al agente retenedor particular es el Procurador General de la Nación, a través de sus delegados.

6.2. ¿QUÉ SANCIONES DISCIPLINARIAS RESULTAN APLICABLES AL AGENTE RETENEDOR?

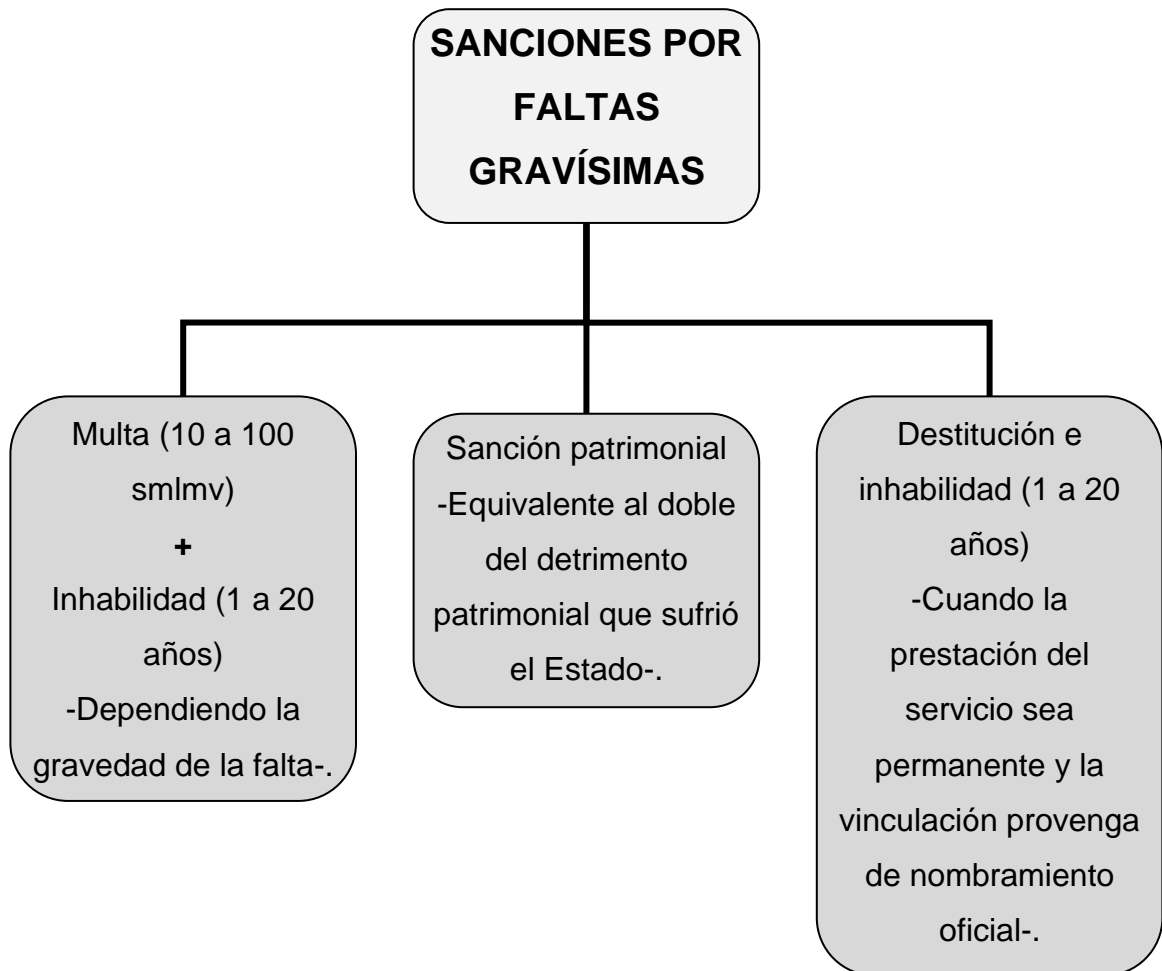
El agente retenedor particular será sancionado con alguna de aquellas sanciones que prevé el Art. 56 de la Ley 734 de 2002. Entre otras cosas, resulta adecuado mencionar que, las sanciones aplicables al agente retenedor, como particular, son todas principales, por lo que no hay accesorias. En tal sentido, las sanciones que podría enfrentar el agente retenedor particular son: i) multa de 10 a 100 smlmv - vigentes al momento de la comisión del hecho o de la omisión-; e ii) inhabilidad para ejercer empleo público, función pública, prestar servicios a cargo del Estado o contratar con el Estado por un término de 1 a 20 años.

El mismo artículo aclara que, cuando la conducta del particular hubiere generado un detrimento del patrimonio público, la sanción patrimonial deberá ser igual al doble del valor correspondiente a ese detrimento sufrido por el Estado. También, señala el inciso tercero del artículo 56 que, si la prestación del servicio es permanente y la vinculación proviene de nombramiento oficial, la sanción será de destitución de 1 a 20 años.

Así mismo, el Art. 57 de la Ley 734 de 2002, establece que, para graduar la sanción del particular, se deberán tener en cuenta los criterios aplicables del régimen de servidores públicos -Art. 47, Ley 734 de 2002-, además de los siguientes: i) si hubo resarcimiento de del perjuicio causado, ii) la condición económica del disciplinado y iii) la cuantía de la remuneración recibida por el servicio prestado.

Para sistematizar lo analizado, respecto a las sanciones disciplinarias aplicables al agente retenedor particular, proponemos la siguiente tabla:

Figura 3. Sanciones disciplinarias aplicables al agente retenedor particular.



Fuente: "Creación propia"

6.3. ¿QUIÉN RESPONDERÁ SI EL AGENTE RETENEDOR ES UNA PERSONA JURÍDICA?

Es conocido el hecho de que, por lo general, el agente retenedor particular es una persona jurídica; esto, en virtud de esas exigencias que realiza la ley para poder atribuir al particular la función pública de retener en la fuente. En tal sentido, las

personas jurídicas son quienes asumen ese deber funcional de retener en la fuente, razón por la cual podría surgir el interrogante que hemos planteado.

Afortunadamente, el legislador disciplinario se encargó de dar respuesta a ese interrogante. Al respecto, el inciso 5 del Art. 53 de la Ley 734 de 2002, señala que aquellos eventos en que el particular -en nuestro caso, agente retenedor particular- a quien se le ha encargado el ejercicio de la función pública de retener, sea una persona jurídica, responderán disciplinariamente o el representante legal de esa persona jurídica o los miembros de la junta directiva. Acerca de esto último, la Corte Constitucional, en sentencia C-084 de 2013¹⁶⁹, condicionó la exequibilidad del inciso 5 del Art. 53, en el sentido de que los representantes legales o miembros de la junta directiva responderán disciplinariamente siempre que la falta les sea imputable por el incumplimiento de deberes funcionales.

¹⁶⁹ República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-084 de 2013. Magistrada Ponente: Dra. María Victoria Calle Correa. Bogotá D.C.

7. CONCLUSIONES

En la actualidad el Derecho Disciplinario ha venido alcanzando un desarrollo significativo. Este avance se ha gestado en diferentes latitudes, incluyendo países como Colombia, en donde se ha ido fortaleciendo todo el régimen disciplinario. En esta construcción dogmática y práctica del Derecho Disciplinario, han sido importantes los aportes realizados desde la academia y la doctrina con el propósito de fortalecer los fundamentos y delimitar el ámbito de aplicación de esta área del derecho.

En lo concerniente al ámbito de aplicación personal del régimen disciplinario, es decir, la discusión acerca de quiénes son sujetos disciplinables, debemos señalar que Colombia ha optado por un concepto amplio del mismo. Para el régimen disciplinario colombiano, son sujetos disciplinables i) los servidores públicos – aunque se encuentren retirados del servicio- y ii) algunos particulares.

En tratándose de los particulares que pueden ser disciplinados conforme al régimen disciplinario colombiano, se han dado diversas discusiones que van desde el apoyo absoluto a tal posición, hasta el rechazo acérrimo de la misma. No obstante los diferentes puntos de vista, lo cierto es que cuando a un particular le es confiado el ejercicio de funciones públicas, adquiere un *status* especial, que lo aleja de las relaciones generales de sujeción. Tal es el caso del agente retenedor, a quien, en Colombia, se le ha conferido la importante labor de colaborar con el Estado en el proceso de recaudación de algunos tributos.

En Colombia, el agente retenedor puede ser una entidad pública o un particular. No ignoramos que, cuando el agente retenedor es una entidad pública, los servidores públicos que cumplan esas funciones podrán ser disciplinados sobre la base del incumplimiento de estas. Por su parte, cuando se trata del agente

retenedor, como particular, debemos partir del entendimiento de que este sujeto ejerce una verdadera función pública; función pública que le es encomendada ora mediante ley, ora mediante acto administrativo.

La retención en la fuente es entonces una función pública que otorga unas prerrogativas especiales a quien la ejerce. Entre estas prerrogativas concretas que ostenta el agente retenedor particular se encuentra la posibilidad de exigir al sujeto pasivo de la obligación tributaria el cumplimiento de tal obligación, percibiendo los respectivos ingresos fiscales, y certificando el cumplimiento de esta. Así pues, cuando el agente retenedor particular ejerce la función pública de retener en la fuente, reemplaza, dentro del esquema de la relación jurídico-tributaria, al Estado mismo y asume una importante labor tendiente al recaudo anticipado de una parte de algunos tributos.

Por ejercer el agente retenedor una función pública, como lo es la retención en la fuente, y por habersele confiado el ejercicio de la misma mediante ley o acto administrativo, el agente retenedor particular es un sujeto disciplinable. Así pues, al agente retenedor particular, en ejercicio de la función pública de retención en la fuente, le es aplicable el régimen disciplinario de los particulares, contenido en el Libro III, Título I de la Ley 734 de 2002; por esto, será responsable disciplinariamente cuando con su acción u omisión incurra en un comportamiento típico, ilícito sustancialmente y culpable.

Corresponderá a la Procuraduría General de la Nación el investigar y sancionar al agente retenedor particular. Esto, siempre que no se llegue a modificar la estructura procesal del régimen disciplinario, en virtud de los nuevos parámetros de convencionalidad que introdujo la sentencia Petro Urrego Vs. Colombia, de la Corte Interamericana de Derechos Humanos.

Finalmente, las sanciones previstas para el agente retenedor particular -que van desde una multa hasta la inhabilidad para ejercer empleos públicos, funciones públicas etc.-, tienen como principal objetivo el salvaguardar el correcto ejercicio de la función pública. Pero también busca la sanción disciplinaria el corregir la conducta del agente retenedor particular, para que la adecúe conforme a los principios superiores que rigen la función pública. Es que, en últimas, la función pública se ha convertido en el principal instrumento con que cuenta el Estado para alcanzar sus fines y lograr la prevalencia del interés general.

BIBLIOGRAFÍA

AGUDELO BETANCUR, Nódier. Curso de derecho penal: esquemas del delito. Cuarta edición. Bogotá D.C.: Ediciones Nuevo Foro, 2010. ISBN: 978-958-44-6808-6.

ARENAS MENDOZA, Hugo Andrés (editor académico). Instituciones de Derecho Administrativo. Bogotá D.C.: Editorial Universidad del Rosario y Editorial Ibáñez, 2016. ISBN: 978-958-749-607-9. Tomo I.

BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Nociones fundamentales de derecho tributario. 3ra edición. Bogotá D.C.: Legis editores S.A., 2000. ISBN: 958-653-225-9.

BRITO RUÍZ, Fernando. Régimen disciplinario. 4ta edición. Bogotá D.C.: Legis editores S.A., 2012. ISBN: 978-958-653-972-2.

CERMEÑO, César Camilo, et al. Procedimiento tributario. Teoría y Práctica. 3ra edición. Bogotá D.C.: Legis Editores S.A., 2019. ISBN: 978-958-767-861-1.

DAZA PÉREZ, Mario Felipe (Coord.). La responsabilidad disciplinaria de los particulares: dos debates inconclusos. Bogotá D.C.: Grupo Editorial Ibáñez, 2020. ISBN: 978-958-791-278-4.

DE PALMA DEL TESO, Ángeles. El principio de culpabilidad en el derecho administrativo sancionador. Madrid: Editorial Tecnos, 1996.

Departamento de Derecho Penal y Criminología. Lecciones de derecho penal, Parte general. 2da edición. Bogotá D.C., Universidad Externado de Colombia, 2011. ISBN: 978-958-710-656-5.

FAJARDO CALDERÓN, Constanza Loreth; DONNEYS BELTRÁN, Omar Alberto y CABAL CRUZ, Claudia Constanza. Retención en la fuente. Un sistema anticipado de recaudo de impuestos y sus obligaciones fiscales. Bogotá D.C.: Editorial Kinesis, 2008.

FAJARDO CALDERÓN, Constanza Loreth y SUÁREZ AMAYA, Dora Cecilia. Análisis comparativo del sistema de “retención en la fuente” para el recaudo del impuesto de renta en Colombia y en España. *Revista Criterio Libre*. 2011, vol. 9, nro. 15, pp. 233-282. ISSN 1900-0642.

GIMBERNAT ORDEIG, Enrique. Estudios de derecho penal. Madrid: Editorial Tecnos, 1976.

GÓMEZ PAVAJEAU, Carlos Arturo. Dogmática del Derecho Disciplinario. 6ta edición. Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2017. ISBN: 978-958-772-717-3.

LAINO, Nicolás. El recupero del principio de legalidad como estrategia ante la deriva inflacionaria del derecho penal. Justificación del castigo e inflación penal [En línea]. Buenos Aires, Argentina: Universidad de Palermo, 2010. Disponible en: https://www.palermo.edu/Archivos_content/derecho/pdf/Justificacion-del-Castigo-e-Inflacion-Penal-Prof-Laino.pdf

LAVERDE ÁLVAREZ, Juan Manuel. El procedimiento administrativo sancionatorio en el CPACA. [En línea]. Bogotá D.C.: Ámbito Jurídico. 2013. [Fecha de consulta: 12 octubre 2020]. Disponible en: <https://www.ambitojuridico.com/noticias/analisis/administrativo-y-contratacion/el-procedimiento-administrativo-sancionatorio-en-el>

MONTAÑA PLATA, Alberto. Fundamentos del derecho administrativo. Bogotá D.C.: Universidad Externado de Colombia, 2010. ISBN: 978-958-710-624-4.

Oficina de las Naciones Unidas Contra la Droga y el Delito (UNODC) y Fiscalía General de la Nación (FGN). Corrupción tributaria. Principales tipologías de corrupción en Colombia. Bogotá D.C. 2018. ISBN: 978-958-5554-02-3.

ORDÓÑEZ MALDONADO, Alejandro. Justicia disciplinaria. De la ilicitud sustancial a lo sustancial de la ilicitud. Bogotá D.C.: Procuraduría General de la Nación, Instituto de Estudios del Ministerio Público, 2009. ISBN: 978-958-734-047-1.

PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. La culpabilidad en el derecho disciplinario: Concepto y análisis de sus distintos problemas conforme a la compleja estructura de la responsabilidad. Bogotá D.C.: Ediciones IEMP, 2016. ISBN: 978-958-734-192-8.

PINZÓN NAVARRETE, John Harvey. La ilicitud sustancial en el derecho disciplinario. Bogotá D.C.: Grupo Editorial Ibáñez, 2019. ISBN: 978-958-749-951-3.

PLAZAS VEGA, Mauricio A. El sistema tributario en el siglo XXI. Bogotá D.C.: Editorial Temis S.A., 2018. ISBN 978-958-35-1182-0. ISBN 978-958-35-1182-0.

República de Colombia. Consejo de Estado. Sección Segunda. Sala de lo Contencioso Administrativo. Radicado 1625. Sentencia del 08 de abril de 1991. Consejero Ponente: Álvaro Lecompte Luna. Bogotá D.C.

República de Colombia. Consejo de Estado. Sala Plena. Radicado 11001-03-15-000-2014-03799-00. Auto del 17 de marzo de 2015. Consejera Ponente: Sandra Lisset Ibarra Vélez. Bogotá D.C.

República de Colombia. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Subsección A. Radicado 11001-03-25-000-2013-01092-00(2552-13). Sentencia del 16 de mayo de 2018. Consejero Ponente: William Hernández Gómez. Bogotá D.C.

República de Colombia. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Subsección A. Radicado 11001-03-25-000-2014-00073-00(0140-14). Sentencia del 14 de febrero de 2019. Consejero Ponente: Rafael Francisco Suárez Vargas. Bogotá D.C.

República de Colombia. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Segunda. Subsección A. Radicado 66001-23-33-000-2014-00254-01 (1249-2017). Sentencia del 31 de octubre de 2019. Consejero Ponente: William Hernández Gómez. Bogotá D.C.

República de Colombia. Constitución Política. 1991.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia T-438 de 1992. Magistrado Ponente: Dr. Eduardo Cifuentes Muñoz. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-286 del 27 de junio de 1996. Magistrado Ponente: José Gregorio Hernández Galindo.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-563 de 1998. Magistrados Ponentes: Dr. Antonio Barrera Carbonell y Dr. Carlos Gaviria Díaz. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-1144 de 2000. Magistrado Ponente: Dr. Vladimiro Naranjo Mesa. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-181 de 2002.
Magistrado Ponente: Dr. Marco Gerardo Monroy Cabra. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-037 de 2003.
Magistrado Ponente: Dr. Álvaro Tafur Galvis. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-818 de 2005.
Magistrado Ponente: Dr. Rodrigo Escobar Gil. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-507 de 2006.
Magistrado Ponente: Dr. Álvaro Tafur Galvis. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-242 de 2010.
Magistrado Ponente: Dr. Mauricio Gonzáles Cuervo. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia T-319 A de 2012.
Magistrado Ponente: Dr. Luis Ernesto Vargas Silva. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-084 de 2013.
Magistrada Ponente: Dra. María Victoria Calle Correa. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-102 de 2015.
Magistrada Ponente: Dra. Gloria Stella Ortiz Delgado. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Constitucional. Sentencia C-290 de 2019.
Magistrada Ponente: Dra. Gloria Stella Ortiz Delgado. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Suprema de Justicia. Sala de Casación Penal.
Proceso No. 30170. Sentencia del 27 de julio de 2011. Magistrada Ponente: María
Del Rosario González De Lemos. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Suprema de Justicia. Sala de Casación Penal. Proceso No. 33468. Sentencia del 11 de diciembre de 2013. Magistrado Ponente: Eugenio Fernández Carlier. Bogotá D.C.

República de Colombia. Corte Suprema de Justicia. Sala Plena. Proceso No. 1259. Sentencia 17 del 07 de marzo de 1985. Magistrado Ponente: Juan Manuel Torres Fresneda. Bogotá D.C.

República de Colombia. Decretos 2663 y 3743 de 1950, adoptados por la Ley 141 de 1961. Código Sustantivo del Trabajo.

República de Colombia. Decreto 624 de 1989. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales.

República de Colombia. Decreto Extraordinario 1651 de 1961. Por el cual se dictan normas procedimentales para la aplicación de la ley 81 de 1960.

República de Colombia. Dirección Nacional de Impuestos y Aduanas Nacionales. Resolución No. 000017 de 2020. Por la cual se establece el procedimiento para los prestadores de servicios electrónicos o digitales desde el exterior que se acojan voluntariamente al sistema alternativo de pago del impuesto a través de la retención en la fuente a título de impuesto sobre las ventas - IVA.

República de Colombia. Ley 81 de 1960. Reorgánica del impuesto sobre la renta.

República de Colombia. Ley 200 de 1995. Por la cual se adopta el Código Disciplinario Único.

República de Colombia. Ley 599 de 2000. Por la cual se expide el Código Penal.

República de Colombia. Ley 734 de 2002. Por la cual se expide el Código Disciplinario único.

República de Colombia. Ley 909 de 2004. Por la cual se expiden normas que regulan el empleo público, la carrera administrativa, gerencia pública y se dictan otras disposiciones.

República de 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.

República de Colombia. Ley 1952 de 2019. Por medio de la cual se expide el código general disciplinario se derogan la ley 734 de 2002 y algunas disposiciones de la ley 1474 de 2011, relacionadas con el derecho disciplinario.

República de Colombia. Procuraduría General de la Nación. Despacho del Procurador. Decisión de revocatoria directa del 10 de noviembre de 2015. Radicado: IUS-2011-124261 IUC-D-2009-787-127099. Bogotá D.C.

RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, Libardo. Derecho administrativo general y colombiano. 20 edición. Bogotá D.C.: Editorial Temis S.A., 2017. ISBN: 978-958-35-1148-6.

SÁNCHEZ HERRERA, Esiquio Manuel. Dogmática practicable del derecho disciplinario. 4ta edición. Bogotá D.C.: Ediciones Nueva Jurídica, 2020. ISBN: 978-958-48-9161-7.

SCHÜNEMANN, Bernard (comp.). Introducción al razonamiento sistemático en el derecho penal. En: el sistema moderno de derecho penal, cuestiones fundamentales. Madrid: Editorial Tecnos, 1991.

Sistema Interamericano de Derechos Humanos. Convención Americana Sobre Derechos Humanos. 1969.

Sistema Interamericano de derechos Humanos. Corte Interamericana de Derechos Humanos. Sentencia de fondo del caso Petro Urrego Vs. Colombia. 08 de julio de 2020.

VELÁSQUEZ GÓMEZ, Ivan. Manual de derecho disciplinario. Medellín: Editorial Librería Jurídica Sánchez R, 1996.

VERGAÑO RODRÍGUEZ, Aura Milena y SIERRA REYES, Pastor Hamlet. Generalidades del Impuesto de Timbre en Colombia. Bogotá D.C.: UAE DIAN – Oficina de Estudios Económicos, 2007. Cuaderno de Trabajo 022: Actualización.