

6-13-2014

## **Responsabilidad de administradores de empresas y contadores públicos en Colombia**

Miguel Eduardo Cuervo Rojas

Fernando Ángel Lhoeste

Luz Marina Torres Alfonso

Patricia Paola Torres Gómez

Follow this and additional works at: [https://ciencia.lasalle.edu.co/edunisalle\\_administracion-economia](https://ciencia.lasalle.edu.co/edunisalle_administracion-economia)

---

### **Recommended Citation**

Cuervo Rojas, Miguel Eduardo; Ángel Lhoeste, Fernando; Torres Alfonso, Luz Marina; and Torres Gómez, Patricia Paola, "Responsabilidad de administradores de empresas y contadores públicos en Colombia" (2014). *Administración y economía*. 32.

[https://ciencia.lasalle.edu.co/edunisalle\\_administracion-economia/32](https://ciencia.lasalle.edu.co/edunisalle_administracion-economia/32)

This Libro is brought to you for free and open access by the Catálogo General at Ciencia Unisalle. It has been accepted for inclusion in Administración y economía by an authorized administrator of Ciencia Unisalle. For more information, please contact [ciencia@lasalle.edu.co](mailto:ciencia@lasalle.edu.co).

# Responsabilidad de administradores de empresas y contadores públicos en Colombia

MIGUEL EDUARDO CUERVO ROJAS

FERNANDO ÁNGEL L'HOESTE

LUZ MARINA TORRES ALFONSO

PATRICIA PAOLA RUIZ GÓMEZ

UNIVERSIDAD DE  
**LASALLE**

Facultad de Ciencias Administrativas y Contables  
2014

Responsabilidad de administradores de empresas y contadores públicos en Colombia /

Miguel Eduardo Cuervo Rojas ... [et al.]. -- Bogotá : Ediciones Unisalle, 2014.

228 p. ; 16 x 24 cm.

Incluye bibliografía.

ISBN 978-958-8844-43-5

1. Responsabilidad legal de administradores de empresas 2. Responsabilidad legal de contadores públicos 3. Administradores de empresas - Ética profesional Contadores - Ética profesional 5. Responsabilidad civil 6. Derecho administrativo I. Cuervo Rojas, Miguel Eduardo

342.068 cd 21 ed.

A1442805

CEP-Banco de la República-Biblioteca Luis Ángel Arango

Miguel Eduardo Cuervo Rojas

Fernando Ángel L'Hoeste

Luz Marina Torres Alfonso

Patricia Paola Ruiz Gómez

*Autores*

ISBN: 978-958-8844-43-5

Primera edición: Bogotá D.C., junio de 2014

© Derechos reservados, Universidad de La Salle

#### **Edición**

Oficina de Publicaciones

Cra. 5 No. 59A-44 Edificio Administrativo 3er piso

PBX: (571) 348 8000 Extensión: 1224

Directo: (571) 348 8047 Fax: (571) 217 0885

publicaciones@lasalle.edu.co

#### **Dirección**

Hno. Carlos Enrique Carvajal Costa, Fsc.

*Vicerrector Académico*

#### **Dirección editorial**

Guillermo Alberto González Triana

#### **Coordinación editorial**

Marcela Garzón Gualteros

#### **Corrección de estilo**

Favio Andrés Flórez C.

#### **Diagramación**

Margoth de Olivos S.A.S.

#### **Diseño portada**

William Yesid Naizaque

#### **Impresión:**

Editorial Kimpres Ltda.

Queda prohibida la reproducción total o parcial de este libro por cualquier procedimiento, conforme a lo dispuesto por la ley.

Impreso y hecho en Colombia  
Printed and made in Colombia

# Contenido

<b>Introducción</b>	11
<b>Aspecto histórico de la responsabilidad</b>	15
Las instituciones de la tutela y la curatela en Roma	17
La responsabilidad en la sociedad mercantil	18
El concepto de la responsabilidad en Colombia	19
Fuentes del derecho	27
<b>Responsabilidad civil de administradores de empresas y contadores públicos</b>	31
Conceptos introductorios	31
Evolución histórica	33
La responsabilidad civil en la Constitución y en el Código Civil	34
La responsabilidad civil en el Código de Comercio, de los administradores y los revisores fiscales	38
Doctrina de la responsabilidad del profesional en materia civil	59
Jurisprudencia sobre responsabilidad en materia civil	61
Conclusiones	66
<b>Responsabilidad administrativa de administradores y contadores públicos</b>	67
Concepto	67

Aspecto histórico	67
Reconocimiento del ejercicio de la responsabilidad administrativa desde la Constitución, la ley y otras fuentes del derecho	71
Naturaleza y competencia de la Superintendencia de Sociedades	81
Conclusiones	83
<b>Responsabilidad penal de administradores y contadores públicos</b>	85
Concepto	85
Aspecto histórico	85
Responsabilidad penal en la Constitución y en el Código Penal	87
Otras normas que aluden a la responsabilidad penal	107
Doctrina en materia penal de los administradores	110
Jurisprudencia penal sobre la responsabilidad de los administradores	121
Conclusiones	126
<b>Responsabilidad tributaria de administradores y contadores públicos</b>	129
Introducción	129
Noción de derecho tributario	130
El sistema tributario	131
La responsabilidad tributaria en la Constitución Política	132
Responsabilidad relacionada con los impuestos nacionales, la no consignación de las retenciones en la fuente y el IVA	134
Procedimientos	139
La contabilidad como medio de prueba	140
Responsabilidad tributaria en la doctrina	143
Responsabilidad tributaria en la jurisprudencia	145
Conclusiones	149

<b>Responsabilidad del administrador y del contador en materia fiscal</b>	151
El término fiscal: variedad de campos de acción. Delimitación	151
Antecedente histórico	153
Marco conceptual del control fiscal	153
La ley en materia de responsabilidad fiscal	154
La doctrina en materia de responsabilidad fiscal	167
Jurisprudencia en materia de responsabilidad fiscal	177
Conclusiones	179
<b>Responsabilidad en materia disciplinaria</b>	181
Antecedente histórico	182
Régimen de responsabilidad disciplinaria de servidores públicos	182
Régimen de responsabilidad disciplinaria exclusivo para los contadores públicos	192
Responsabilidad por inhabilidad	203
Conclusiones	215
<b>Bibliografía</b>	217



*Destruir el principio de responsabilidad, o al menos trasladar la responsabilidad (de los individuos a los funcionarios) no es un inconveniente menor. La responsabilidad es todo para el hombre. Es su motor, su profesor, su remunerador y su vengador. Sin ella, el hombre pierde su libertad de escoger, su capacidad de perfeccionarse y su moralidad. Sin ella, el hombre deja de aprender, deja de ser hombre. Cae en la inercia y se convierte en una unidad de un rebaño.*

Frédéric Bastiat





## Introducción

El hecho de que esta obra esté dirigida principalmente a los estudiantes, como lo expresa Ángel (2011) en sus *Apuntes de Clase: Sociedades comerciales*, no disminuye nuestro deber de presentar el fondo y la forma de los problemas que plantea la responsabilidad de administradores y contadores en su correspondiente ejercicio profesional. Según afirma el maestro Antonio Rocha en sus *Lecturas sobre la sociedad colectiva*, “si hay algún destinatario de tales conocimientos a quien se le deba el máximo respeto intelectual y moral es al estudiante, por razón de la confianza que él pone en la ciencia y la técnica del profesor” (Rocha, 1968).

El presente documento se escribió especialmente para los estudiantes de la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables, y busca potenciar las habilidades de nuestros educandos en la toma de decisiones gerenciales, administrativas y tributarias para el mejor desempeño de las organizaciones que asesoren o dirijan durante el desarrollo de su profesión. Estamos seguros de que el valor agregado con el que cuentan los egresados de nuestra Facultad en el campo de la ética y de la responsabilidad organizacional es garantía para que alcancen los logros y las metas que se propongan en el futuro.

Los profesionales de Administración de Empresas y de Contaduría Pública han adquirido en esta época de globalización de la economía un papel protagónico en las actividades económicas y sociales; sus decisiones tienen un alto impacto en el mercado dentro del cual actúan. Debido a esto, el Código de Comercio y la Ley 222 de 1995 prevén todo un régimen de los administradores y contadores públicos, y señalan cuáles son sus deberes de conducta y cuáles los elementos especiales de la responsabilidad que los compromete. Así mismo, definen la legislación para las acciones sociales e individuales de responsabilidad como instrumento que permite la recuperación del patrimonio

social de las empresas cuando se ve afectado por la conducta negligente de un administrador de empresas o de un contador público. Estos profesionales deben reflexionar acerca de la responsabilidad por culpa o negligencia que sus conductas pueden generar; deben obrar de buena fe, con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios.

El mundo de los negocios hoy, en palabras de Laguado (2004), pertenece a las sociedades; en especial, a la sociedad anónima. La concentración de la riqueza a que esta última da lugar está íntimamente ligada a la aparición y evolución del capitalismo. Por su parte, Pinzón (2000) afirma que el gerente y los cuerpos administrativos internos (comités, direcciones, etcétera) son quienes efectivamente tienen el manejo diario y el control de la información necesaria para tomar las decisiones propias de los negocios sociales.

Por esa razón, quisimos plasmar en este documento la responsabilidad que surge para los administradores y contadores públicos en razón de su ejercicio profesional, desde los ámbitos civil, penal, administrativo, disciplinario, fiscal y tributario tal como se establece en la normatividad colombiana, teniendo en cuenta la marcada influencia que su poder de decisión comporta en la vida económica y social del país. Reconocemos la existencia de otros tipos de responsabilidad en materia ambiental, financiera, cambiaria y aduanera, así como en el régimen actual de contratación administrativa, pero son aspectos que aspiramos desarrollar en otra publicación.

El gerente o administrador de la sociedad (sea asociado o no) debe cumplir estrictamente con todos los mandatos de la ley y de los estatutos de la compañía en razón de sus funciones y calidades de administrador. De esta forma, el representante legal debe desplegar todas sus acciones dentro del manejo de los bienes de la compañía, en cumplimiento de los estatutos sociales (Supersociedades, Concepto 220-75052 del 29 de diciembre de 2006).

Con respecto a las acciones de responsabilidad mencionadas arriba, la ley consagró dos tipos de acciones:

- La acción individual de responsabilidad por la cual cualquier persona que haya sufrido perjuicio derivado de actuaciones de los administradores, previa comprobación del interés jurídico que le asiste, puede demandar para que se le compensen los daños causados al patrimonio personal del asociado o tercero afectado por el hecho. Se trata de una responsabilidad per-

sonal del administrador frente a los accionistas o frente a terceros, y no de responsabilidad de la sociedad por la actuación de los administradores como órgano social en nombre de ella.

- La acción social de responsabilidad que persigue la reconstitución del patrimonio de la sociedad cuando este ha sido diezmado por la acción u omisión de sus administradores. Los demandantes actúan con base en una legitimación que pertenece a la sociedad; la verdadera parte interesada es la compañía. Ambas acciones tienen el procedimiento verbal sumario en única instancia. La acción puede intentarse cuando los conflictos tengan origen en el contrato de sociedad o en la ley que lo rige, cuando no se haya sometido a pacto arbitral o amigable composición (Supersociedades, Concepto 220-011590 del 6 de febrero de 2011).

Como puede verse, las normas vigentes establecen una amplia y estricta responsabilidad de los administradores en la gestión de las compañías que se les han confiado; de allí que la Universidad y, en especial, la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables le confieran al tema un trato preferente. Este libro, que sometemos al escrutinio de estudiantes y profesores de la Facultad, es fruto de una rigurosa investigación realizada en el 2006 por uno de sus autores, el profesor Miguel Cuervo, y de la cual se extraen los aportes más sustantivos para este documento, que creemos servirá para el desarrollo de algunos de los espacios académicos como Derecho Comercial, Derecho Laboral, Derecho Constitucional y Legislación Tributaria, entre otros, que hoy integran la malla curricular de los programas de Contaduría Pública y Administración de Empresas.

En adición a lo anterior, el Grupo Ethos, avalado por Colciencias y del cual formamos parte los que escribimos estas letras, tiene como línea principal de investigación la ética y la responsabilidad de las organizaciones, y dentro de sus objetivos está el de instaurar procesos de investigación relacionados con la ética, la responsabilidad y la corrupción en dichas organizaciones. Los efectos de tales esfuerzos investigativos deben estar dirigidos a la transformación de prácticas y conductas organizacionales que redunden en el crecimiento social del país.

El lector se encontrará con una división de la obra en siete capítulos: en el primer capítulo se señala el aspecto histórico en el tema de la responsabilidad y el legado que deja el derecho romano. Posteriormente, se hace una aproximación

al concepto de responsabilidad desarrollado en nuestra legislación desde la Constitución Política y demás normas. El segundo capítulo analiza la responsabilidad civil del administrador y del contador público. En el tercer capítulo, que es el menos extenso de todos, desarrolla la responsabilidad administrativa; el cuarto, la responsabilidad penal; en el quinto capítulo se señalan los desarrollos en responsabilidad tributaria; en el sexto, la responsabilidad fiscal, y en el séptimo, la disciplinaria. Como elemento común, cada capítulo presenta el análisis de las diversas responsabilidades desde las fuentes formales del derecho.

## Aspecto histórico de la responsabilidad

*El responsable es aquel que responde por sus actos,  
se hace cargo de sus consecuencias y aprende de ellos.*

Anónimo

Sin remontarse a épocas de las civilizaciones antiguas que, de seguro, poseían una regulación para la responsabilidad en general de las personas con ocasión de la realización de algunos actos, como el caso de Babilonia y las referencias que sobre el particular se encuentran en el Código de Hammurabi (aproximadamente en 1700 a. C.), el sistema romano de la responsabilidad ya existía en el periodo monárquico y se desarrolló con amplitud a partir de la República con la expedición de la *Lex Aquilia*. Este plebiscito fue aprobado quizá en la segunda mitad del siglo III a. C. y primera mitad del II a. C., con el fin de sustituir leyes precedentes y atribuir al titular de bienes económicos el derecho a obtener el pago de una pena en dinero de parte de quien hubiese destruido o deteriorado tales bienes. Surge de allí el principio según el cual “la culpa es punible” por los daños provocados injustamente al margen de una relación preexistente obligatoria, lo que permite deducir el principio general de la denominada responsabilidad extracontractual, llamada también responsabilidad aquiliana.

En su capítulo 9, apartado 2, dicha norma expresaba que “El que hubiere matado injustamente al esclavo o esclava ajenos, a un cuadrúpedo, o a una res, será condenado a pagar al dueño el precio mayor que aquello tuvo en aquel año”. El referido Capítulo 9, apartado 27, indicaba: “Respecto a las demás cosas, excepto el esclavo y las reses que hayan sido muertos, si alguien hiciere daño a otro, porque hubiere quemado, quebrado o roto alguna cosa injustamente, será condenado a pagar al dueño tanto cuanto aquella cosa valiere en los treinta días próximos”.

La pena era dineraria, medida según el valor de la cosa; la ley no se refería a la culpa. La interpretación de algunos jurisconsultos se extendió en algunos casos al valor de las lesiones a las personas libres. El daño por resarcir debe ser injustificado, y si existe una justificación disminuye la obligación de resarcimiento, pero el ejercicio del derecho de propiedad individual constituye una causa de justificación solo si se obra sin culpa, porque la culpa es punible (Quinto Mucio, jurisconsulto romano, siglo I a. C.). Queda impune el que comete el daño sin culpa y sin dolo malo, por mero accidente (Institutas de Gayo).

Esta regla, por la cual la culpa es punible cuando causa un daño a una cosa ajena, se incorporó en algunos Códigos como el Civil Francés de 1804, que en su Art. 1382 prescribía: “Cualquier hecho del hombre que ocasiona daño a otro, obliga a aquel por culpa del cual se ha ocasionado, a resarcir el daño”. Nuestro ordenamiento civil consagra algo similar en el Art. 2341: “El que ha cometido un delito o culpa, que ha inferido daño a otro, es obligado a la indemnización, sin perjuicio de la pena principal que la ley imponga por la culpa o el delito cometido”.

Una interpretación de esta regla ha inducido a aplicarla a los casos de responsabilidad por los hechos de terceros que estuviesen basados sobre la culpa derivada de la falta de vigilancia (*culpa in vigilando*) o de la elección malévola (*culpa in eligendo*). Surge así en el Código Civil Colombiano la responsabilidad por daños causados por dementes e impúberes (Art. 2346), por los trabajadores dependientes de un empleador (Art. 2349), por las culpas o delitos cometidos por los hijos menores (Art. 2348) y la responsabilidad por los daños que ocasione un edificio en ruinas (Art. 2350).

La *Lex Aquilia* creó la base sobre la cual la interpretación de los jurisconsultos, incluso con ayuda del pretor, desarrolló el principio general de la responsabilidad por los daños causados por culpa, consistente en imprudencia, impericia, negligencia y, en general, en la violación de las normas.

## Las instituciones de la tutela y la curatela en Roma

*Estos son los preceptos del derecho:  
vivir honestamente, no causar daño a otro  
y dar a cada cual lo suyo.*

Ulpiano, jurisconsulto romano

La figura del tutor o curador, que responde por la administración de los bienes de su representado o pupilo, surgió de la necesidad de establecer un sistema de protección hacia los impúberes para impedir a un tercero abusar de su debilidad. En la antigua Roma, la conservación de los bienes era de gran importancia para los miembros de la familia, llamados a heredarle a su muerte. Las costumbres imponían a los tutores ciertos deberes para con el pupilo; la defensa de sus intereses era el deber más sagrado, pero el tutor se ocupaba de la fortuna del pupilo y no de su guarda ni de su educación. En resumen, completaba la personalidad jurídica del impúber y administraba el conjunto de su patrimonio.

Dentro de las formalidades impuestas al tutor antes de entrar en funciones se encontraba la de hacer un inventario de los bienes del pupilo. El objeto de esta formalidad era asegurar la restitución al fin de la tutela. Si el tutor no había hecho inventario sin excusa legítima, se le consideraba culpable de fraude, lo que lo obligaba a indemnizar al pupilo del perjuicio que hubiera podido causarle, cuya indemnización se fijaba después del juramento del incapaz.

El tutor, una vez entrado en funciones, debía intervenir en el cumplimiento de los actos jurídicos necesarios para la administración de los bienes del pupilo. Bajo el gobierno del emperador Marco Aurelio (161-180 d. C.), todos los tutores estaban obligados a administrar, con lo que se hacían responsables del defecto de su gestión. La rendición de cuentas era una consecuencia de la *gestio*.

También había restricciones a los poderes del tutor: 1) el tutor no podía hacer con los bienes del pupilo donación de ninguna clase; 2) no podía enajenar predios rústicos o suburbanos (se consideraba nulo); la hipoteca estaba prohibida, y 3) el tutor no debía hacer uso personal de las rentas o capital que administrara del pupilo; su deber era emplearlas útilmente.

A la conclusión de sus funciones, el tutor debía rendir cuentas al pupilo de los bienes que le fueron confiados y que administró. La Ley de las XII Tablas en interés de los pupilos estableció dos medidas muy eficaces: si el tutor se



hace culpable de fraude o de alguna falta grave, se autorizaba una persecución contra él, que tenía por objeto separarle como sospechoso. Se destituía al tutor infiel, con lo que además era tachado de infamia. Al fin de la tutela, si se quedaba fraudulentamente con objetos pertenecientes al pupilo, cometía un delito que lleva su pena. El pupilo podía ejercer contra él una acción por la cual conseguía una multa igual al doble del valor de los objetos sustraídos. El tutor debía restituir al pupilo su patrimonio intacto, según inventario que debía haber redactado. Debía devolverle todos los bienes que hubiera adquirido y todas las sumas que hubiera cobrado para él como administrador. En fin, debía indemnizarle por el perjuicio que hubiera podido causar una mala administración, por todas las faltas que seguramente un buen padre de familia no hubiese cometido.

En cuanto a la curatela, la Ley de las XII Tablas se encargó de organizarlas para remediar a los incapacitados accidentales: los *furiosi* y los pródigos. Más tarde la protección fue extendida a los *mente capti*, a los sordos, a los mudos, a las personas padecientes de enfermedades graves, y a los menores de 25 años, la mayoría de edad en esa época.

## La responsabilidad en la sociedad mercantil

El término *sociedad* adquirió el sentido de asociación en la antigua Roma y se aplica a toda reunión de personas que se proponen conseguir un fin común. La sociedad propiamente dicha se distingue de la asociación en general en cuanto a que tiene por causa el interés personal de los asociados. La sociedad es un contrato consensual, por el cual dos o más personas se comprometen a poner ciertas cosas en común para sacar de ellas una utilidad apreciable en dinero (Petit, 1971).

Todos los asociados tienen la obligación y el derecho de llevar los negocios comunes y realizar las operaciones sociales, pero frecuentemente es uno el que obra porque ha sido encargado expresamente de la gestión; está obligado a dar cuenta a sus coasociados del resultado de los actos realizados. En la ejecución de sus obligaciones y la gestión de los asuntos comunes, los asociados son responsables de su dolo y también de su falta. No obstante, la falta debe ser apreciada con indulgencia: el asociado no responde más que de lo que comete o tiene la costumbre de cometer en la gestión de sus propios negocios.

Hay gestión de negocios cuando una persona administra voluntariamente los negocios ajenos sin habérselos encargado. El gerente, *negotiurum gestor*, debe rendir cuenta de su gestión al dueño, *dominus*; este, por su parte, puede hacerse indemnizar por los gastos en que haya incurrido por su gestión.

Como vemos, el derecho romano había regulado prolijamente la responsabilidad surgida de la administración de bienes de terceros y las formas de compensar los perjuicios causados ante un manejo negligente por parte de los administradores de bienes que se les hubieran confiado para ese fin. Con posterioridad, se regularon distintas formas de responsabilidad en ese sistema, de las que podemos nombrar: la responsabilidad por la conducta de terceros (daños ocasionados por los incapaces acerca de la responsabilidad de los padres, tutores, preceptores y maestros), la responsabilidad de los patrones y comitentes, el resarcimiento de daños ocasionados en el ejercicio de la función judicial, por la cosa y actividad peligrosa, las cosas en custodia, el daño ocasionado por los animales, sobre la ruina de un edificio, etcétera.

Con el desarrollo tecnológico han surgido otros tipos de responsabilidad relacionados con: la circulación de vehículos, la responsabilidad por el ejercicio de una actividad peligrosa, por los riesgos de la producción industrial; la responsabilidad civil dependiente del uso pacífico de la energía nuclear, la responsabilidad por el daño ambiental y la responsabilidad por los daños causados por productos defectuosos, entre otras.

## El concepto de la responsabilidad en Colombia

La ley y los tratadistas han definido la responsabilidad de manera general como la obligación de reparar el perjuicio resultante de un hecho del cual somos autores directos o indirectos, por haberlo realizado en contra del deber que tenemos de no perjudicar injustamente a otro.

La responsabilidad presenta su propio contexto en cada una de las materias que se presentan brevemente a continuación:

- Responsabilidad civil: la Corte Suprema de Justicia ha estudiado en varias ocasiones el tema de la responsabilidad civil y desde mediados del siglo anterior la ha concebido como la obligación de reparar por sí, o por otro, el daño ocasionado contra derecho en la persona o en el patrimonio de un

tercero (CSJ, Sent. 13 de octubre de 1949; CSJ. Sent. 15 de julio de 1985; CSJ. Sent. 14 de marzo de 1996). Al tratar el tema del daño y la responsabilidad, la Corte precisa que en materia de Responsabilidad Civil se ha distinguido entre la responsabilidad civil contractual y la responsabilidad civil extracontractual.

La responsabilidad civil contractual consiste en la obligación de indemnizar el incumplimiento de las obligaciones emanadas de un acto jurídico y la responsabilidad civil extracontractual consiste en la obligación de indemnizar los perjuicios, cuando sin vínculo obligacional previo una persona le causa daño a otra. El Código Civil regula estas responsabilidades, la primera en su título XII libro IV, y la segunda en el Art. 31 del mismo código.

- Responsabilidad penal: tiene que ver con una actividad delictiva y de la consiguiente imposición de una pena; es la conducta externa de un sujeto que, pudiendo obrar de otro modo y siendo capaz de comprender el hecho, voluntariamente incurre en el comportamiento merecedor de reproche punitivo (Corte Constitucional, Sent. C-425 de 1997). La responsabilidad penal, entonces, se basa en el acto que el hombre realiza con voluntad y no en consideraciones genéricas relativas a tal carácter, a la manera de ser o al temperamento de un individuo, criterios que sirven de sustento a concepciones riesgosas perfectamente superadas, de conformidad con las cuales quien presente determinadas características o ciertos rasgos de personalidad podría estar predispuesto a delinquir.

El Código Penal comprende la importancia o entidad de las penas, las clasifica en principales (prisión, arresto y multa) según que se impongan de manera autónoma como consecuencia de una infracción penal o accesoria (restricción domiciliaria, pérdida de empleo público u oficial, interdicción de derechos y funciones públicas, prohibición del ejercicio de un arte, profesión u oficio, etcétera), cuando suponen una pena principal a la cual se unen o acceden.

- Responsabilidad disciplinaria: en materia disciplinaria, es preciso distinguir la responsabilidad disciplinaria por conductas impropias del contador público, regulada por disposición de la Ley 43 de 1990 y el Decreto reglamentario 2649 de 1993 que tratan de la profesión y sus responsabilidades frente a sus deberes. Es importante mencionar la Ley 145 de 1960 en su Art. 11, donde los contadores públicos se asimilan a funcionarios públicos para el efecto

de las sanciones penales por las culpas y delitos que cometan en el ejercicio de actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades del orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes. Un segundo aspecto por considerar es el régimen disciplinario, o llamado también Código Disciplinario Único, aplicable al sector público o particulares que manejen o administren recursos públicos, según la Ley 734 de 2002.

Los dos regímenes mencionados mantienen un criterio similar que establece sanciones principales para los infractores de las normas disciplinarias como amonestación escrita, multa o suspensión de la tarjeta profesional, aunque en el sector público el régimen disciplinario incluye además suspensión de funciones, terminación del contrato de trabajo o de prestación de servicios, remoción, desvinculación del cargo según el Art. 278 de la Constitución, y pérdida de la investidura para miembros de las corporaciones públicas, entre otras.

- Responsabilidad tributaria: la responsabilidad en el campo tributario del profesional contable debe establecerse en el marco del régimen sancionatorio previsto en el Estatuto Tributario, según el cual se hacen acreedores a sanciones como multa, suspensión o cancelación de su inscripción profesional, en casos de faltas en su contabilidad o la no aplicación de sus normas de auditoría que sirvan de base para declaraciones tributarias.
- Responsabilidad contravencional o administrativa: se predica para los revisores fiscales a quienes se les compruebe negligencia en el desempeño de sus funciones o ausencia de las mismas; genera las sanciones administrativas a que haya lugar (multas, suspensión del cargo o interdicción permanente o definitiva para el ejercicio del cargo de revisor fiscal) que serán impuestas por el organismo del estado que ejerza inspección, vigilancia y control sobre aquella sociedad en donde se detecte la irregularidad (Arts. 216 y 217 del Código de Comercio). La misma responsabilidad se predica para los que ostenten la calidad de administradores de una sociedad cuando incurren en actos de competencia, utilización indebida de la información privilegiada y conflicto de intereses.
- Responsabilidad fiscal: tiene por objeto el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal (funcionarios públicos o particulares que manejen recursos estatales); se enmarcará en los

eventos según los cuales los contadores públicos puedan estar más propensos a infringir sus deberes profesionales en el medio estatal. La responsabilidad fiscal está regulada en la Ley 610 de 2000 y es eminentemente patrimonial; es decir, tiene por objeto devolver al erario el valor del daño causado para resarcirlo por las actuaciones irregulares realizadas con ocasión del ejercicio de una gestión fiscal.

La gestión fiscal comprende actividades económicas, jurídicas y tecnológicas como universo posible para la acción de quienes tienen la competencia o capacidad para realizar uno o más de los desempeños asociados al tráfico económico de los recursos y bienes públicos, con el objeto de cumplir los fines esenciales del Estado. Este es el escenario dentro del cual discurren, entre otros, el ordenador del gasto, el jefe de planeación, el jefe jurídico, el almacenista, el jefe de presupuesto, el pagador, el tesorero, el responsable de la caja menor y, por supuesto, los particulares que tengan capacidad decisoria frente a los fondos o bienes del erario público puestos a su cargo. Como bien puede apreciarse, varios de los cargos descritos son comúnmente ocupados por profesionales en contaduría, de ordenadores del gasto a jefes de presupuesto o pagadores.

## Noción y grados de responsabilidad

El tema de la responsabilidad en las áreas objeto de estudio está planteado de manera general en el ámbito jurídico y legal. El *Diccionario de la Lengua Española* proporciona un acercamiento a partir de las diferentes definiciones sobre responsabilidad:

1. Cualidad de responsable.
2. Deuda, obligación de reparar y satisfacer, por sí o por otra persona, a consecuencia de un delito, de una culpa o de otra causa legal.
3. Cargo u obligación moral que resulta para alguien del posible yerro en cosa o asunto determinado.
4. Der. Capacidad existente en todo sujeto activo de derecho para reconocer y aceptar las consecuencias de un hecho realizado libremente.

Bien puede apreciarse que el término de responsabilidad está inmerso en una conducta humana al describirse en las acepciones *alguien, por sí, por*

*otra persona o sujeto activo* que debe reparar, satisfacer o reconocer las consecuencias de hechos, asuntos o conductas determinados, ya sean realizados libremente o por error.

Para acercarse más a la noción en el campo jurídico, responder es definido como “responsabilizarse por los actos de alguna persona o por las consecuencias nocivas que pueden derivarse de determinado estado de cosas” y el concepto responsabilidad es precisado como una “situación jurídica de quien debe asumir las consecuencias que puedan tener ocurrencia por sus propias actividades o por el de las personas o cosas sujetas a su cuidado” (*Diccionario Jurídico Colombiano*, 2005).

De acuerdo a la normatividad civil, quien no ejecuta sus obligaciones por culpa leve, culpa inexcusable o por dolo queda sujeto a la indemnización de daños y perjuicios.

En el *Diccionario Jurídico* se definen los conceptos de culpa leve, culpa inexcusable y dolo de la siguiente manera:

- Culpa leve: actúa con culpa leve quien omite aquella actuación ordinaria exigida por la naturaleza de la obligación y que corresponda a las circunstancias de las personas, del tiempo y del lugar; por ejemplo, la negligencia en que no incurre un buen padre de familia, como la de no cerrar con llave los objetos de valor o interés que guarda en su casa.
- Culpa inexcusable o grave: incurre en culpa inexcusable quien por negligencia grave no ejecuta la obligación o cualquier falta grave de una persona que produce un mal o daño.
- Dolo: procede con dolo quien deliberadamente no ejecuta la obligación. Debemos señalar que civilmente los efectos del dolo se confrontarán con los de la culpa inexcusable, de acuerdo a lo establecido en la normatividad civil. El dolo es la voluntad maliciosa que busca deslealmente en beneficio propio o el daño de otro al realizar cualquier acto, valiéndose de sutilezas y aprovechándose de la ignorancia ajena.

## La responsabilidad en la Constitución Política

El concepto de responsabilidad cuenta con una base legal en la Constitución (Art. 6), y exige a los particulares acatar la Constitución y las leyes. Si hay una

transgresión de las normas, el particular responderá por ese hecho. La tabla 1 muestra cómo el alcance de la responsabilidad de un particular es diferente al de un servidor público, conforme a lo determinado en nuestra carta constitucional:

**Tabla 1.** Responsabilidad de particulares y servidores públicos

Responde por Persona	Acción	Omisión	Extralimitación
Particular	Sí	No	No
Servidor público	Sí	Sí	Sí

Fuente: Cuervo (2013, p. 37).

El texto Constitucional en su Art. 6 establece: “Los particulares solo 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”.

Lo anterior implica que al particular (llámese administrador de empresas o contador público para el presente caso) se le exige el estricto cumplimiento de sus deberes normativos, cumplir a cabalidad todo el ordenamiento jurídico nacional y, con mayor razón, las normas que reglamentan el ejercicio de su actividad más los campos donde se realizan, como el comercial, el financiero y el tributario, entre otros. Para el servidor público hay una mayor obligación, porque no solo responde por la misma causa (infringir la constitución o la ley; es decir, por acción), sino que se le responsabiliza por omitir o no realizar conductas a las que está obligado, o por extralimitar o desbordar el límite de sus obligaciones y funciones de manera ilegal.

En materia de derechos colectivos y del ambiente, el Art. 78 declara que

La ley regulará el control de calidad de bienes y servicios ofrecidos y prestados a la comunidad, así como la información que debe suministrarse al público en su comercialización.

Serán responsables, de acuerdo con la ley, quienes en la producción y en la comercialización de bienes y servicios atenten contra la salud, la seguridad y el adecuado aprovisionamiento a consumidores y usuarios.

En desarrollo de esta preceptiva constitucional, el Congreso expidió la Ley 1480 de 2011, denominada también Estatuto del Consumidor, el cual tiene por objeto principal promover y garantizar la efectividad y el libre ejercicio de los derechos de los consumidores. Estos tienen derecho a recibir productos de calidad, a que los productos no causen daño en condiciones normales de uso y a la protección contra las consecuencias nocivas para la salud, la vida o la integridad de los consumidores; a obtener información completa, veraz, transparente, oportuna, verificable, comprensible, precisa e idónea respecto de los productos que se ofrezcan o se pongan en circulación, así como sobre los riesgos que puedan derivarse de su consumo o utilización.

En relación con la responsabilidad del Estado, el Art. 90 dispone que

El Estado responderá patrimonialmente por los daños antijurídicos que le sean imputables, causados por la acción o la omisión de las autoridades públicas.

En el evento de ser condenado el Estado a la reparación patrimonial de uno de tales daños, que haya sido consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de un agente suyo, aquél deberá repetir contra este.

Como complemento de la norma anterior, el Art. 91 establece que

En caso de infracción manifiesta de un precepto constitucional en detrimento de alguna persona, el mandato superior no exime de responsabilidad al agente que lo ejecuta.

Los militares en servicio quedan exceptuados de esta disposición. Respecto de ellos, la responsabilidad recaerá únicamente en el superior que da la orden.

La Constitución Política, al abordar el tema de la organización, estructura del Estado y de la función pública, prevé unas normas complementarias a la anteriormente explicada:

Art. 123. Son servidores públicos los miembros de las corporaciones públicas, los empleados y trabajadores del Estado y de sus entidades descentralizadas territorialmente y por servicios.

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.

Art. 124. La ley determinará la responsabilidad de los servidores públicos y la manera de hacerla efectiva.

Art. 210. La ley establecerá el régimen jurídico de las entidades descentralizadas y la responsabilidad de sus presidentes, directores o gerentes.

Art. 211. La ley señalará las funciones que el presidente de la República podrá delegar en los ministros, directores de departamentos administrativos, representantes legales de entidades descentralizadas, superintendentes, gobernadores, alcaldes y agencias del Estado que la misma ley determine [...] La delegación exime de responsabilidad al delegante, la cual corresponderá exclusivamente al delegatario, cuyos actos o resoluciones podrá siempre reformar o revocar aquel, reasumiendo la responsabilidad consiguiente.

En cuanto a la Fuerza Pública, el Art. 221 expresa que

De los delitos cometidos por los miembros de la fuerza pública en servicio activo, y en relación con el mismo servicio, conocerán las Cortes Marciales o Tribunales Militares, con arreglo a las prescripciones del Código Penal Militar. Tales Cortes o Tribunales estarán integrados por miembros de la fuerza pública en servicio activo o en retiro.

Como se puede observar, la Constitución insiste en la obligación de los funcionarios públicos para desarrollar sus funciones conforme a las normas vigentes, sin dejar de lado a los particulares cuando desempeñen funciones públicas. En suma, para el ordenamiento jurídico colombiano toda persona que incumpla la norma es sujeto a responder por sus actos y a esta conducta se le conoce con el nombre de responsabilidad. Esta se predica de las personas, quienes quedan obligadas a cumplir una pena y resarcir los correspondientes daños causados por la acción cometida.

Frente a la responsabilidad de un profesional cualquiera que sea su campo de acción, la sociedad organizada (Estado) la regulariza y reglamenta en diferentes áreas, como las responsabilidades ética, civil, penal, disciplinaria, fiscal, entre otras, puesto que la conducta del hombre, así sea única, puede transgredir simultáneamente cualquiera de los anteriores espacios.

## Fuentes del derecho

Con base en el contexto planteado en este marco teórico y conceptual, para lograr el propósito de estudiar la responsabilidad que afrontaría un administrador de empresas o un contador público, la herramienta por utilizar está basada en las diferentes fuentes del derecho; ellas son la ley (fuente formal), la jurisprudencia y la doctrina (como fuentes auxiliares), en lo que contemplan respecto a este profesional al incumplir sus deberes profesionales, transgrediendo el ordenamiento jurídico en las áreas objeto de análisis. La *costumbre* que es otra de las fuentes formales del derecho, al no tener aplicación en los campos penal, civil, disciplinario, fiscal ni tributario, no será objeto del análisis en cuanto a la responsabilidad. En otras palabras, se desarrollarán situaciones especiales en cada una de las fuentes del derecho frente a las diferentes temáticas alrededor de la responsabilidad.

Por lo anterior, es oportuno que se analice de manera breve y sucinta la clasificación de las fuentes formales del derecho (categorización más tradicional), excepto la costumbre, por las razones anteriormente expuestas. Fuente es el origen, nacimiento o causa del derecho. La mayoría de los autores las clasifican en materiales (o reales) y formales.

Las reales son los factores o elementos que determinan el contenido de las normas. Estos factores son las necesidades o problemas (culturales, económicos, gremiales, etcétera) que el legislador tiende a resolver, y además, los valores que el legislador quiere realizar en el medio social para el que legisla. Las formales, son estructuras obligadas y predeterminadas que ineludiblemente deben revestir los preceptos de conducta exterior. También se conocen como los distintos modos de manifestación del derecho positivo. Estas se pueden clasificar en cuatro grupos: la ley, la costumbre, la doctrina y la jurisprudencia.

La Ley, del latín *lex/legis*: regla-norma. Monroy (1983) expone que el término *lex* proviene, según algunos autores, del verbo latino *ligare*, que significa ligar o vincular, y se hace referencia a que la ley liga a los hombres a su actividad. Según otros, deriva del verbo *lego / legere*, que significa leer, con lo que se alude a la forma escrita de la ley. Es la regla social obligatoria, establecida con carácter permanente por la autoridad pública y sancionada por la fuerza (Planiol citado en Monroy, 1983). También fue definida como la ordenación de la razón dirigida al bien común y promulgada solemnemente por

quien cuida la comunidad (Santo Tomás en Monroy, 1983). El mismo autor resalta que la ley ha de ser honesta, justa, posible, adecuada a la naturaleza y a las costumbres del lugar, conveniente en el tiempo, necesaria, provechosa, clara, sin oscuridades que ocasionen dudas, estatuida para utilidad común de los ciudadanos y no para beneficio particular.

Actualmente, podemos resumir que la ley es la norma general establecida por el órgano competente, el legislador, congreso o parlamento. Es una disposición que reúne las siguientes características:

- **Obligatoriedad:** el carácter de la ley es imperativo, lo cual implica una voluntad que manda y otra que obedece.
- **Generalidad:** cobija a todas las personas que se encuentran dominadas en las condiciones previstas en ella, sin excepciones de ninguna clase.
- **Permanencia:** solo deja de tener vigencia mediante su derogación<sup>1</sup>.
- **Abstracta e impersonal:** la ley no está hecha para regir casos individuales ni para personas determinadas.
- **Proviene del Estado:** es una manifestación de la voluntad estatal que se expresa por intermedio del congreso o parlamento.
- **Se estima conocida:** nadie puede invocar su ignorancia para dejar de cumplirla.

La doctrina es entendida como las teorías y estudios científicos contenidos en libros, monografías, tratados o revistas que contribuyen a la interpretación del derecho positivo y que guían las reformas de la legislación, así como la pauta para la aplicación del derecho.

Se da el nombre de doctrina a los estudios de carácter científico que los juristas realizan acerca del derecho, ya sea con el propósito puramente teórico de sistematización de sus preceptos, ya con la finalidad de interpretar sus normas y señalar las reglas de su aplicación (García Maníes citado en Monroy, 1983).

El derecho moderno tiende a negarle el carácter de fuente formal del derecho, pero la doctrina sirve como guía a los jueces y a los legisladores para la

---

<sup>1</sup> Derogación: dejar sin efecto parcialmente una ley; modificar o reformar: dejar sin efecto una parte y reemplazarla por otro texto. Abrogación: dejar totalmente sin efecto una ley. Subrogación: sustitución de un texto legal íntegro por otro.

reforma de instituciones, con lo que se contribuye al progreso del derecho y a su aplicación a los casos concretos.

Finalmente, la jurisprudencia es el conjunto de sentencias o fallos dictados por los jueces u órganos judiciales. Implica que exista una serie de principios y doctrinas o normas generales que se han deducido de la repetición uniforme de fallos judiciales y que sirven para orientar la decisión de casos similares. En la práctica, ciertos casos influyen sobre otros. Es una fuente formal, ya que constituye un conjunto de normas emanadas de los jueces y que van a regir un número indefinido de casos semejantes.