

ESTADOS FINANCIEROS DE PROPOSITO GENERAL Y ESPECIAL – Sanción disciplinaria

Para la Sala, el hecho de que la información contable suministrada a la Secretaría de Educación se hubiere enmarcado en el concepto de estados financieros de propósito general, según defiende el demandante, no explica el que los mismos arrojen una utilidad del ejercicio que no se refleja en la documentación contable presentada ante la Superintendencia de Sociedades. Además, el actor se limita en su libelo a transcribir los apartes del dictamen contable que considera favorables a sus pretensiones, pero sin explicar la razonabilidad contable o matemática de las diferencias advertidas en las cifras, es decir, aquel alude a definiciones conceptuales que no soporta en un ejercicio económico o práctico que permita proporcionar un mínimo de claridad a sus afirmaciones, referentes a que las diferencias plasmadas en los estados financieros presentados ante la Secretaría de Educación no entrañan una alteración de los mismos. De lo anterior, colige la Sala que no es factible admitir la inexistencia de alteraciones en los estados financieros aportados para efectos de la participación de la empresa Catering de Colombia S.A., en Reestructuración, en la licitación pública llevada a cabo por la Secretaría de Educación, y por tanto, resulta evidente que la información contable así presentada no reflejó la realidad económica de la empresa. En este orden, resulta evidente que los demandantes incurrieron en una falta de ética en el ejercicio de la profesión de contador público que, en el presente caso, genera un impacto desfavorable para los intereses del Estado, considerando que la misma se desplegó en el marco de la participación de una empresa en un proceso licitatorio, y de cuya información contable depende la demostración de su capacidad económica para asumir la contratación pública de que se trate.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2649 DE 1993 – ARTICULO 19 / DECRETO 2649 DE 1993 – ARTICULO 20 / DECRETO 2649 DE 1993 – ARTICULO 21 / DECRETO 2649 DE 1993 – ARTICULO 24.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Consejero ponente: MARCO ANTONIO VELILLA MORENO

Bogotá, D.C., diecisiete (17) de marzo de dos mil catorce (2014)

Radicación número: 11001-03-25-000-2009-00089-00

Actor: CARLOS ORJUELA MURCIA Y OTRO

Demandado: JUNTA CENTRAL DE CONTADORES

Referencia: ACCION DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Los señores Carlos Ignacio Orjuela Murcia y Carlos Alberto Ávila Sierra, mediante apoderado, interpusieron ante esta Corporación demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la Resolución No. 228, expedida por la Unidad Administrativa Especial Junta Central de Contadores de Bogotá el 11 de septiembre de 2008, por la cual se declaró la responsabilidad disciplinaria de los contadores públicos demandantes, y contra la Resolución 332 del 27 de noviembre del mismo año, confirmatoria de la anterior.

I. ANTECEDENTES

I.1.- Los demandantes, actuando por medio de apoderado, y en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada en el artículo 85 del C.C.A., instauraron demanda contra la Resolución No. 228 del 11 de septiembre de 2008, por la cual se ordena sancionar disciplinariamente a los accionantes, con la suspensión de un (1) año de la inscripción profesional como contadores públicos, y la Resolución 332 del 27 de noviembre de 2008, mediante la cual se confirma la anterior, ambas expedidas por la Junta Central de Contadores de Bogotá.

A título de restablecimiento del derecho, se solicita que se decrete el levantamiento de la sanción con suspensión de la inscripción profesional impuesta por el término antes señalado, contra los contadores públicos Carlos Alberto Ávila Sierra y Carlos Ignacio Orjuela Murcia.

I.2.- Los fundamentos de hecho invocados por el apoderado de los accionantes, se sintetizan así:

I.2.1. Los señores Carlos Alberto Ávila Sierra y Carlos Ignacio Orjuela Murcia, en sus condiciones de contador y revisor fiscal, respectivamente, prestaron sus servicios a la sociedad Catering de Colombia en Reestructuración, en el año 2004.

I.2.2. La Unión Temporal Bienestar, se encontraba integrada por las sociedades Catering de Colombia en Reestructuración quien participó con el 28%, y la sociedad Comercializadora Mundial de Alimentos, con una participación del 72%, dentro de un proceso licitatorio convocado por la Secretaría de Educación.

I.2.3. Para la mencionada licitación, se debían presentar los balances generales a corte 31 de diciembre de 2004, de cada una de las sociedades integrantes de la Unión, de acuerdo con las especificaciones de la Secretaría de Educación.

I.2.4. El balance que se debía presentar era de carácter general, pues su objeto era dar soporte al balance fiscal reflejado en la declaración de renta del año 2004, de la empresa Catering de Colombia en Reestructuración.

I.2.5. Afirma que hubo interpretaciones equívocas respecto de la documentación aportada, por cuenta de la empresa Servicios de Alimentos Comercializadora San Roque, la cual hizo parte de la licitación, pero fue rechazada.

I.2.6. La anterior empresa, elevó un escrito a la Secretaría de Educación en el que efectuó un análisis de la oferta presentada por la Unión Temporal Bienestar, en todos los aspectos, incluyendo la capacidad económica de los representantes legales, cumplimiento técnico de los productos, entre otros.

I.2.7. Indica que en la presente controversia no se tuvo en cuenta que la información aportada a la Secretaría de Educación, por parte de la Unión Temporal, se allegó en un formato llamado anexo 5 (balance general), entregado

por la Secretaría de Educación, con objeto específico, y que debía señalar las partidas allí determinadas de conformidad con el artículo 37 de la Ley 222 de 1995, sobre el balance certificado.

I.2.8. El apoderado de la parte actora, transcribe un aparte de la página de internet de la demandada, en el que se señala que los estados financieros a 31 de diciembre de 2004, de la compañía Catering de Colombia S.A. fueron certificados sin haber sido tomados fielmente de los libros oficiales de la compañía, toda vez que se evidenciaron diferencias que afectaron el resultado del ejercicio, pasando de pérdida a utilidad en el mismo.

I.2.9. Frente a lo anterior, indica el apoderado que esto no es cierto y al efecto, alude a que la contadora pública para el proceso disciplinario, manifestó en su dictamen que las diferencias presentadas en el informe a la Superintendencia de Sociedades estaban dadas únicamente por su presentación. Adicionalmente, resalta que dicho dictamen indica que los estados financieros fueron certificados y dictaminados conforme a las normas legales, y que las diferencias son compensadas entre cuentas, debido a la clasificación de las mismas, toda vez que el pliego de condiciones solicitaba la presentación del balance específicamente en el formato suministrado por la Secretaría de Educación, en el anexo 05.

I.3. Las normas violadas y el concepto de violación, se sintetizan así:

I.3.1. Como normas violadas invoca los artículos 29 de la C.P., y transcribe los artículos 19, 20, 21, 22, 23 y 24 del Decreto 2649 de 1993, por indicar estos las diferencias que existen entre un estado financiero con carácter general y uno con fines específicos.

I.3.2. Afirma que se violó el artículo 29 de la C.P., por cuanto la Junta Central de Contadores desconoció que el señor contador y el revisor fiscal, actuaron conforme a lo pedido en la licitación que adelantaba la Secretaría de Educación Distrital, en el sentido que se trataba de estados financieros de carácter general, con objeto específico, pues su objetivo era dar soporte al balance fiscal reflejado en la declaración de renta correspondiente al año gravable 2004.

Adiciona que los estados financieros presentados a la Superintendencia de Sociedades son de propósito especial, presentados en los términos exigidos por las circulares expedidas por esa entidad.

I.3.3. Arguye que sin perjuicio de lo anterior, las diferencias que existan entre los estados financieros generales y especiales, no generaban consecuencias, al ser evidente que el valor total de los activos reportados a la Superintendencia y a la Alcaldía Mayor de Bogotá es el mismo, y por tanto, no existía ninguna falsedad, ni ocultamiento, ni mucho menos alteración de los estados financieros, por parte de los demandantes.

I.3.4. Reitera lo indicado en el dictamen de la contadora referenciado anteriormente, en el que se revela que las diferencias presentadas en el informe a la Superintendencia, estaban dadas únicamente por su presentación, es decir, se compensaban entra cuentas, lo cual no fue tenido en cuenta.

I.3.5.- Agrega que se violó el debido proceso, por el desconocimiento del Decreto 2649 de 1993, haciendo prevalecer el derecho formal sobre el sustancial.

II. TRAMITE DE LA ACCIÓN

A la demanda se le imprimió el trámite del procedimiento ordinario, en desarrollo del cual se surtieron las etapas de admisión, fijación en lista, probatoria y alegaciones.

II.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La Junta Central de contadores, mediante apoderada, contestó la demanda, oponiéndose a sus pretensiones, con fundamento en lo siguiente:

II.2.1.- Comienza por referirse a los antecedentes de la investigación disciplinaria para resaltar que la misma se abrió con ocasión del informe presentado por la doctora Olga Teresa de Ávila, directora de contratación de la Alcaldía Mayor de Bogotá, a través del cual informa que la Sociedad Catering de Colombia S.A., presentó dos estados financieros diferentes correspondientes al año 2004, uno de ellos entregado a la Licitación No. LP – SED – SGO-005-2006, adelantada por la Secretaría de Educación Distrital, y el otro, a la Superintendencia de Sociedades.

Asimismo, informa que se comisionó a la contadora pública Doris Aracelly Joya García, profesional vinculada a la entidad demandada, para rendir concepto contable.

II.2.2.- Afirma que el Tribunal disciplinario al momento de determinar la sanción impuesta a los Contadores Públicos demandantes, realizó un análisis técnico jurídico de las circunstancias de tiempo, modo y lugar en las que se configuró la vulnerabilidad a los artículos 10, “de la fe pública”, 37.4, “responsabilidad” y 37.6 “observancia de las disposiciones normativas” de la Ley 43 de 1990.

II.2.3.- En cuanto al dictamen contable a que alude el demandante, sostiene que este realiza una interpretación errada del mismo, al hacer un análisis parcial para dar a entender que lo conceptuado comparte los argumentos de la defensa, cuando la decisión del Tribunal se fundamentó en las diferencias encontradas entre el libro mayor y balances y los estados financieros a 31 de diciembre de 2004, presentados a la licitación adelantada por la Secretaría de Educación Distrital.

II.2.4.- Recalca que los Contadores sancionados vulneraron las normas arriba señaladas, por cuanto certificaron y dictaminaron en el mes de febrero del 2006, los estados financieros correspondientes a la vigencia del año 2004, contrarios a la realidad económica de la sociedad Catering de Colombia S.A. en Reestructuración, sin dar justificación sobre las diferencias encontradas en los estados financieros aportados a la licitación adelantada por la Secretaría de Educación Distrital, pues estos no fueron tomados fielmente de los libros oficiales del ente económico, y por ende se evidenciaron diferencias que afectaron el resultado del ejercicio, pasando de pérdida en el ejercicio utilidad.

II.2.5.- Precisa que del material probatorio que hace parte del expediente disciplinario, se establece que tanto los estados financieros junto con sus respectivas notas y dictámenes remitidos a la Superintendencia de Sociedades, como los aportados a la Secretaría de Educación Distrital, fueron elaborados y suscritos por Carlos Alberto Ávila en calidad de contador, y dictaminados por Carlos Ignacio Orjuela, en condición de revisor fiscal de la sociedad Catering de Colombia S.A. en Reestructuración.

II.2.6.- Indica que de la visita contable realizada por la contadora pública comisionada se encontró lo siguiente:

*“(...) Ahora bien, al verificar las cifras (en miles de pesos) reflejadas en el Balance a 31 de diciembre de 2004, presentado a la licitación No. LP-SED-SGO-005-2006, se observa diferencia en la cuenta pasiva de proveedores por \$88.386, cuentas del patrimonio: ajustes por inflación \$528.417, utilidad (pérdida) ejercicios anteriores \$207.126 y utilidad (pérdida) del ejercicio \$409.679, por su parte el estado de resultados difiere en las cuentas de gastos operacionales de ventas \$25.488, gastos no operacionales \$264.540 y costo de ventas \$119.651; **las demás diferencias son compensadas entre cuentas, debido a la clasificación de las mismas, toda vez que el pliego de condiciones solicitaba la presentación del balance específicamente en el formato suministrado por la Secretaría de Educación, en el Anexo 5.***

Dichos estados financieros (Balance General) fueron certificados por el representante legal (Jaime Humberto Castillo B.) y contador (Carlos Alberto Ávila Sierra), con fecha 24 de febrero de 2006, en el que declaran que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y los mismos se han tomado fielmente de los libros. (...); por su parte a folios 129/131 se encuentra el dictamen del revisor fiscal Carlos Ignacio Orjuela Murcia... (Las negrillas son de la actora).

II.2.7.- Afirma que las cifras reflejadas en los estados financieros presentados a la licitación no son las mismas de la declaración de renta. Al efecto, señala que si se comparan los estados financieros presentados a la licitación pública y los presentados a la Superintendencia de Sociedades se concluye que los dos corresponden al mismo período contable pero no son iguales en todos y cada uno de sus rubros y valores.

II.2.8.- Asimismo, transcribe la conclusión final dada en el concepto contable así:

“3.1. Los estados financieros a 31 de diciembre de 2004 aportados a la Licitación Pública No. LP-SED-SGO-005-2006 de la Secretaría de Educación Distrital, presenta diferencias con los libros oficiales como se expone en el numeral 2.4.”

“3.2. Los estados financieros a 31 de diciembre de 2004 presentados a la Superintendencia de Sociedades, fueron tomados fielmente de los libros oficiales, certificados y dictaminados conforme a las normas vigentes”.

II.2.9.- Concluye recalcando que no ha existido vulneración a las normas citadas en la demanda, pues la investigación se adelantó conforme a los parámetros establecidos en la Ley 43 de 1990, a la evaluación del recaudo probatorio, al análisis de los diferentes elementos de juicio allegados al proceso, y observándose que la sanción impuesta fuera acorde al tipo de faltas a la ética profesional cometidas por los demandantes.

III.- MINISTERIO PÚBLICO

El Agente del Ministerio público, se circunscribió, en esencia, a ahondar en el tema de la competencia del Consejo de Estado para conocer del asunto, invocando al efecto el numeral 2º del artículo 128 del C.C.A., y especificando que la misma recae en la Sección Primera de la Sala Contenciosa de esta Corporación, con base en la competencia residual a esta atribuida. En razón de ello, sugirió decretar la nulidad de lo actuado por cuanto el proceso se había adelantado, inicialmente, en la Sección Segunda del Consejo de Estado.

IV. CONSIDERACIONES DE LA SALA:

1.- Los actos acusados son las Resoluciones números 228 del 11 de septiembre de 2008 y 332 del 27 de noviembre de 2008¹, expedidas por la Junta Central de Contadores de Bogotá.

¹ Folios 2 a 42 del cuaderno principal del expediente.

La Sala omite la transcripción de los actos acusados, dada su considerable extensión, aun cuando se hará referencia a los apartes de los mismos pertinentes a los cargos contra ellos formulados.

Sea lo primero referirse a la solicitud de nulidad sugerida por el Ministerio Público, en atención a que inicialmente el proceso comenzó su trámite en la Sección Segunda de la Sala Contencioso Administrativa de esta Corporación, cuando su conocimiento corresponde a la Sección Primera². Al respecto, es de anotar que de acuerdo con el artículo 128 numeral 2º del C.C.A., la competencia para conocer del asunto es del Consejo de Estado, lo cual implica que es en esta Corporación donde aquella se halla radicada y por ende, el que el proceso judicial se hubiere iniciado en otra Sección, diferente de la que, por su especialidad, debe conocer del proceso, no representa vicio alguno generado en falta de competencia, dado que esta es una sola y la misma se halla radicada en el máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo. En efecto, la distribución de los negocios de acuerdo con su temática y especialidad entre las diversas secciones que integran la Sala Contencioso Administrativa, por parte de la Sala Plena, en virtud del artículo 96 ibídem, constituye una metodología de reparto de los procesos judiciales que en nada afecta la regla de competencia que se asigna legalmente al Consejo de Estado para el conocimiento de determinados asuntos. De ahí que la solicitud de nulidad propuesta por el Ministerio Público no cuente con vocación para prosperar, pues el presente asunto ha sido conocido desde la interposición de la demanda hasta el pronunciamiento de la sentencia que lo decide por el Consejo de Estado, de acuerdo con la norma de competencia antes señalada.

Precisado lo anterior, procede la Sala a decidir el fondo del asunto.

² Acuerdo 55 de 2003 de la Sala Plena.

La Resolución 228 del 11 de septiembre de 2008 declara la responsabilidad disciplinaria de los contadores públicos Carlos Alberto Ávila Sierra y Carlos Ignacio Orjuela Murcia, contador y revisor fiscal, respectivamente, de la empresa Catering de Colombia S.A. en Reestructuración.

En consecuencia, la Resolución señalada sanciona disciplinariamente a los contadores públicos mencionados, con suspensión de la inscripción profesional por el término de un año.

Por su parte, la Resolución 332 del 27 de noviembre de 2008, confirma en todas sus partes la Resolución anterior, al resolver el recurso de reposición contra esta interpuesto.

2.- El motivo fundamental que generó la sanción disciplinaria impuesta a los contadores referenciados consiste, según se deriva de lo expuesto en los actos acusados, en que los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2004 presentados por la empresa Catering de Colombia S.A. en Reestructuración a la Secretaría de Educación Distrital para efectos de participar en una licitación ante dicha Entidad, presentaron alteraciones en virtud de las cuales se refleja una utilidad para el ejercicio de ese año. Tal diferencia se verificó, por parte de la Junta Central de Contadores, mediante la comparación de las cifras expresadas a propósito de la licitación pública, con las reflejadas en los estados financieros presentados ante la Superintendencia de Sociedades para el mismo período, de donde concluyó que la conducta infractora consistió en la vulneración de lo establecido en los artículos 10, 37.4 y 37.6 de la Ley 43 de 1990³.

³ "Artículo 10. De la fe pública. La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan

2.- El apoderado de los demandantes alega que las Resoluciones demandadas no se ajustan a derecho, esencialmente, porque las diferencias en los estados financieros aducidas por la demandada no corresponden a datos alterados o falsos. Al efecto, arguye que los contadores sancionados actuaron conforme a lo solicitado en la licitación pública adelantada por la Secretaría de Educación Distrital, aclarando que los estados financieros exigidos por la Entidad eran de carácter general con objeto específico. Por su parte, los estados financieros presentados a la Superintendencia de Sociedades son de propósito especial, lo cual, se recalca, explica las divergencias advertidas.

Asimismo, invoca el dictamen contable aportado a la investigación disciplinaria por parte de la contadora comisionada para ese efecto, en el que se expone, que las diferencias presentadas en el informe a la Superintendencia de Sociedades, estaban dadas únicamente por su presentación, es decir, se compensaban entre cuentas.

3.- Expuesta así la posición del apoderado de los contadores sancionados y de la entidad demandada, corresponde a la Sala dilucidar si la argumentación expresada por aquel, en el sentido que los estados financieros de propósito general, pueden

a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance".

"37.4 Responsabilidad. Sin perjuicio de reconocer que la responsabilidad, como principio de la ética profesional, se encuentra implícitamente comprendida en todas y cada una de las normas de ética y reglas de conducta del Contador Público, es conveniente y justificada su mención expresa como principio para todos los niveles de la actividad contable. En efecto, de ella fluye la necesidad de la sanción, cuyo reconocimiento en normas de ética, promueve la confianza de los usuarios de los servicios del Contador Público, compromete indiscutiblemente la capacidad calificada, requerida por el bien común de la profesión".

"37.6 Observancia de las disposiciones normativas. El Contador Público deberá realizar su trabajo cumpliendo eficazmente las disposiciones profesionales promulgadas por el Estado y por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública aplicando los procedimientos adecuados debidamente establecidos. Además, deberá observar las recomendaciones recibidas de sus clientes o de los funcionarios competentes del ente que requiere sus servicios, siempre que éstos sean compatibles con los principios de integridad, objetividad e independencia, así como con los demás principios y normas de ética y reglas formales de conducta y actuación aplicables en las circunstancias".

arrojar cifras que difieran de las reflejadas en los estados financieros de propósito especial presentados ante la Superintendencia de Sociedades, sin que ello constituya una alteración de los mismos, representa una justificación valedera para concluir que los actos acusados vulneraron la legalidad, al imponer la sanción disciplinaria. Para analizar tal asunto es de tener en cuenta que las diferencias se manifiestan en varios rubros de los estados financieros⁴, y que estos arrojan una utilidad en la información contable aportada con ocasión de la licitación pública, a diferencia de lo expresado en la información presentada ante la Superintendencia de Sociedades.

4. Pues bien, en primer lugar, es menester aludir a las definiciones de los estados financieros a que refiere el demandante, a fin de visualizar si de ellas se deriva una posible diferencia explicable en concordancia con los conceptos que a cada uno de estos corresponde.

Así, el artículo 19 del Decreto 2649 de 1993, señala sobre los estados financieros, lo siguiente:

“IMPORTANCIA. Los estados financieros, cuya preparación y presentación es responsabilidad de los administradores del ente, son el medio principal para suministrar información contable a quienes no tienen acceso a los registros de un ente económico. Mediante una tabulación formal de nombres y cantidades de dinero derivados de tales registros, reflejan, a una fecha de corte, la recopilación, clasificación y resumen final de los datos contables”.

Por su parte, el artículo 20 ibídem señala:

⁴ Dentro de las cuentas que expresan diferencias, se señala en el concepto contable allegado a la investigación de disciplinaria, por parte de la Contadora de la entidad demandada comisionada para el efecto, las siguientes: cuenta pasiva de proveedores; cuentas del patrimonio: ajustes por inflación, utilidad (pérdida) ejercicios anteriores y utilidad (pérdida) del ejercicio.

Asimismo observa diferencias en el estado de resultados; cuentas de gastos operacionales de ventas, gastos no operacionales y costo de ventas.

“CLASES PRINCIPALES DE ESTADOS FINANCIEROS. Teniendo en cuenta las características de los usuarios a quienes van dirigidos o los objetivos específicos que los originan, los estados financieros se dividen en estados de propósito general y de propósito especial”.

Los estados financieros de propósito general, se definen por el artículo 21 ibídem, como sigue:

“Son estados financieros de propósito general aquellos que se preparan al cierre de un período para ser conocidos por usuarios indeterminados, con el ánimo principal de satisfacer el interés común del público en evaluar la capacidad de un ente económico para generar flujos favorables de fondos. Se deben caracterizar por su concisión, claridad, neutralidad y fácil consulta. Son estados financieros de propósito general, los estados financieros básicos y los estados financieros consolidados”.

Ahora, el artículo 24 ibídem establece lo que debe entenderse por estados financieros de propósito especial así:

“Son estados financieros de propósito especial aquellos que se preparan para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios de la información contable. Se caracterizan por tener una circulación o uso limitado y por suministrar un mayor detalle de algunas partidas u operaciones.

Entre otros, son estados financieros de propósito especial: el balance inicial, los estados financieros de períodos intermedios, los estados de costos, el estado de inventario, los estados financieros extraordinarios, los estados de liquidación, los estados financieros que se presentan a las Autoridades con sujeción a las reglas de clasificación y con el detalle determinado por éstas y los estados financieros preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados”.

Indica el demandante que los estados financieros presentados con ocasión de la licitación pública eran de carácter general, pero con el propósito específico de dar soporte al balance fiscal reflejado en la declaración de renta del año gravable 2004. Ello, se reitera, explica en términos del actor, las diferencias halladas por la entidad demandada.

Para la Sala, el hecho de que la información contable suministrada a la Secretaría de Educación se hubiere enmarcado en el concepto de estados financieros de propósito general, según defiende el demandante, no explica el que los mismos arrojen una utilidad del ejercicio que no se refleja en la documentación contable presentada ante la Superintendencia de Sociedades.

Nótese que de las definiciones antes transcritas, no se deriva la posibilidad de que un estado financiero general tergiverse la realidad contable de un ente económico, con respecto a los datos expuestos en un estado financiero de propósito especial, pues las diferencias conceptuales de ambos tipos de información contable radican, principalmente, en el nivel de detalle que de ciertas cifras contables u operaciones se ha de suministrar a terceros interesados.

De otro lado, el actor alude al informe contable emitido por la contadora comisionada para emitir concepto en la investigación disciplinaria llevada a cabo por la Junta Central de Contadores, señora Doris Aracely Joya Franco, en el que se lee: *“...las diferencias presentadas en el informe a la Superintendencia de Sociedades estaban dadas únicamente por su presentación, es decir, se compensaban entre cuentas...”*. Tal dictamen refleja, según el demandante, la inexistencia de una falsedad o alteración de los estados financieros. Sin embargo, la Sala observa que le asiste razón a la Entidad demandada al señalar que el actor se refiere parcialmente a dicho dictamen, pues en efecto, omite los apartes en que se constatan las diferencias entre los estados contables en comento y que dieron lugar a la imposición de la sanción. Así, tal como especificó la apoderada de la Junta Central de Contadores, es evidente que el concepto contable que obra a folios 43 a 49 del cuaderno principal del expediente especifica con detalle las diferencias expresadas en los rubros contables presentados ante la Secretaría de Educación de Bogotá y la Superintendencia de Sociedades, de forma tal que resulta innegable, por un lado, la existencia de las

divergencias encontradas por la demandada; y, de otro, el que dicha desigualdad en las cifras así presentadas, no encuentran una explicación razonada en los argumentos del demandante referentes a las diferencias conceptuales entre estados financieros de propósito general y específico, según se anotó.

Además, el actor se limita en su libelo a transcribir los apartes del dictamen contable que considera favorables a sus pretensiones, pero sin explicar la razonabilidad contable o matemática de las diferencias advertidas en las cifras, es decir, aquel alude a definiciones conceptuales que no soporta en un ejercicio económico o práctico que permita proporcionar un mínimo de claridad a sus afirmaciones, referentes a que las diferencias plasmadas en los estados financieros presentados ante la Secretaría de Educación no entrañan una alteración de los mismos.

De lo anterior, colige la Sala que no es factible admitir la inexistencia de alteraciones en los estados financieros aportados para efectos de la participación de la empresa Catering de Colombia S.A., en Reestructuración, en la licitación pública llevada a cabo por la Secretaría de Educación, y por tanto, resulta evidente que la información contable así presentada no reflejó la realidad económica de la empresa.

En este punto, es de resaltar que la Sala ya se había pronunciado sobre similar asunto a propósito de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta por la sociedad Catering de Colombia S.A., contra los actos administrativos por los cuales la Superintendencia de Sociedades le ordenó al Representante Legal de dicha empresa, elaborar, en adelante, sus estados financieros conforme a los principios o normas de contabilidad previstos en el Decreto 2649 de 1993 y sus modificatorios⁵. Ello, con ocasión de las inconsistencias advertidas en los estados

⁵ Resoluciones núms. 350-002593 de 10 de octubre de 2006 y 350-000074 de 19 de enero de 2007, que resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la decisión inicial.

financieros presentados por motivo de la licitación pública ante la Secretaría de Educación, y que fueron certificados y dictaminados por los demandantes en el presente caso.

Así, en Providencia de 4 de octubre de 2012, Exp. No. 2007-00378-00, M.P. Dra. Maria Elizabeth García González, se indicó lo siguiente, en relación con los diversos tipos de información contable:

Es claro entonces, que el fundamento fáctico de los actos administrativos cuya nulidad se depreca, sobre el cual descansa la orden dada al Representante Legal de la empresa demandante, de presentar sus estados financieros “teniendo en cuenta los principios o normas de contabilidad, contenidos en el Decreto 2649 de 1993 y sus modificatorios.”, es el hecho de que los estados financieros enviados por CATERING DE COLOMBIA S.A EN REESTRUCTURACIÓN, a la Secretaría de Educación Distrital de Bogotá “no fueron tomados fielmente de los libros” oficiales de la compañía.

(...)

Por lo tanto, la Sala estima que aún cuando en las decisiones administrativas acusadas, se mencionan diferencias entre dos estados financieros, presuntamente presentados para el mismo ejercicio del año 2004, ello no constituye la base fáctica de las mismas, sino el hecho de que mientras el estado financiero que se envió a la Superintendencia se ajustó a la normativa contable, el dirigido a la Alcaldía Mayor de Bogotá (Secretaría de Educación Distrital), se fundamentó en normas tributarias.

En tales circunstancias, le asiste razón a la entidad demandada cuando asegura que en el presente asunto es irrelevante la diferencia entre estados financieros de propósito general y de propósito especial, pues, lo que debe establecerse, en aras de constatar la veracidad de la motivación de los actos acusados, es si la empresa demandante estaba obligada legalmente a presentar sus estados financieros con base en la normativa contable o sí, eventualmente, podía hacerlo en atención a normas tributarias...

...la normativa contable debe ser aplicada por todas las personas que, de acuerdo con la Ley, deban llevar contabilidad, la cual está encaminada a suministrar la información respectiva, mediante los estados financieros, a quienes no tienen acceso al registro de una empresa. Adicionalmente, las mencionadas disposiciones prevén que los estados financieros deben elaborarse con fundamento en los libros en los cuales se hubieren asentado los comprobantes.

Obsérvese entonces que cuando la Superintendencia de Sociedades sostiene en sus actos acusados que la demandada debía ajustarse a la

normativa contable para elaborar sus estados financieros, independientemente de su tipología o clasificación, se ajustó a lo previsto en las normas que informan el caso concreto.

Ahora bien, **dado que la entidad demandada afirmó que la actora no cumplió con dichos deberes legales al elaborar el estado financiero dirigido a la Secretaría de Educación Distrital de Bogotá, pues a este respecto tuvo en cuenta una normativa tributaria, la empresa demandante debió desvirtuar tal afirmación, demostrando que la información que lo soporta fue tomada en forma fidedigna de los libros correspondientes** o, a lo menos, que en este caso estaba autorizada por la Ley para preparar dichos estados financieros sobre una base comprensiva de contabilidad distinta a los principios de contabilidad generalmente aceptados, en los términos del artículo 31 del Decreto 2649 de 1993, aspectos que carecen por completo de sustento probatorio...” (Subrayado y negrillas fuera de texto).

En este orden, resulta evidente que los demandantes incurrieron en una falta de ética en el ejercicio de la profesión de contador público que, en el presente caso, genera un impacto desfavorable para los intereses del Estado, considerando que la misma se desplegó en el marco de la participación de una empresa en un proceso licitatorio, y de cuya información contable depende la demostración de su capacidad económica para asumir la contratación pública de que se trate. Así se deriva de lo expuesto en el artículo 35 de la Ley 43 de 1990, que al efecto dispone:

Las siguientes declaraciones de principios constituyen el fundamento esencial para el desarrollo de las normas sobre ética de la Contaduría Pública:

La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. El Contador Público como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado. El Contador Público, sea en la actividad pública o privada es un factor de activa y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. Su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente

a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado. La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituye su esencia espiritual. El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de éstos entre sí.
(Subrayado fuera de texto).

Así las cosas, concluye la Sala que el actor no logró desvirtuar la presunción de legalidad que ampara los actos acusados, por lo que no accederá a las pretensiones de la demanda, como en efecto se dispondrá en la parte resolutive de esta providencia.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley

FALLA:

DENIÉGANSE las pretensiones de la demanda.

Ejecutoriada esta Providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

CÓPIESE, NOTIFIQUESE Y CÚMPLASE.

Se deja constancia de que la anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión de la fecha.

GUILLERMO VARGAS AYALA
Presidente

MARÍA ELIZABETH GARCÍA GONZÁLEZ

MARÍA CLAUDIA ROJAS LASSO

MARCO ANTONIO VELILLA MORENO