

CONTADURIA GENERAL DE LA NACION - Como la máxima autoridad contable del país / CONTADURIA GENERAL DE LA NACION - Las Entidades del Estado deben estar sujetos a sus directrices

Tanto la Constitución como la Jurisprudencia coinciden en catalogar a la Contaduría General de la Nación como la máxima autoridad contable del país, razón por la cual los procedimientos contables que deben seguir las Entidades del Estado deben estar sujetos a las directrices emanadas por la Contaduría. (...) la Contraloría no puede apartar su auditoria, en lo que atañe al balance general y demás materias contables, de las normas y procedimientos contables señalados por la Contaduría General de la Nación.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Consejero ponente: LUIS FERNANDO ALVAREZ JARAMILLO

Bogotá D. C., dos (02) de noviembre de dos mil once (2011)

Radicación numero: 11001-03-06-000-2011-00039-00(C)

Actor: CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA

Demandado: CONTADURIA GENERAL DE LA NACION

Define la Sala el conflicto de competencias administrativas planteado por la Contaduría General de la Nación (en adelante CGN) frente a la Contraloría General de la Republica (en adelante CGR)

I. SOLICITUD DE TRAMITE DEL CONFLICTO.

La doctora ROSA MARGARITA ROLDAN BOLIVAR, actuando en su calidad de Contadora General de la Nación, formuló a la Sala la siguiente petición:

“(...) me permito remitir por potestad, la actuación relacionada con el conflicto de competencias que se viene presentando entre la Contaduría General de la Nación y la Contraloría General de la Republica en relación con la competencia para determinar el procedimiento contable para la amortización del cálculo actuarial en los fondos de reserva, relativo al reconocimiento y revelación del pasivo pensional en relación con el valor que deberá amortizarse por parte de los fondos de reservas”.

II. HECHOS.

1. La Contraloría General de la República realizó Auditoría Gubernamental con enfoque integral al Fondo de Previsión Social del Congreso de la Republica, FONPRECON, emitiendo un informe preliminar sobre “la existencia de hallazgo” debido a que en el Balance General al cierre de vigencia de 2010, el pasivo corriente no tiene reflejado el pasivo pensional del año 2011, con el correspondiente efecto en el patrimonio

2. FONPRECON se negó a aceptar el hallazgo, razón por la cual solicitó a la Contraloría General de la República la realización de una reunión para la “solución de la controversia”, la cual se llevó a cabo el 04 de mayo de 2011 con la presencia de la subdirectora financiera y la contadora de FONPRECON y de un equipo de la Contraloría General de la República encabezado por Contralora Delegada. En dicha reunión el Fondo expresó que no era de recibo el hallazgo presentado sobre los pasivos pensionales, dado que FONPRECON se había sujetado a lo establecido en las normas y procedimientos establecidos por la Contaduría General de la Nación en el Régimen de la Contabilidad Pública. Por su parte la Contralora Delegada afirmó *“que la Contraloría General de la República es un órgano de control independiente, cuya obligación es la de velar porque se refleje la realidad financiera de las entidades, con el fin de que la información sirva para tomar decisiones de política económica acorde con la realidad, mas no con el propósito de generar pánico. En consecuencia, los conceptos emitidos por la CGN (Contaduría General de la Nación) no son vinculantes para la CGR (Contraloría General de la República), y en los casos que los encuentre contrarios a la ley, le corresponde pronunciarse”*.

3. En comunicación No 20113000112111, el Director General de FONPRECON solicitó a la Contadora General de la Nación, aclarar lo dispuesto en materia de amortización del cálculo actuarial que deben reconocer y revelar los fondos de reserva. La Contadora respondió que *“...atendiendo la normatividad vigente, la amortización del cálculo actuarial de los fondos de reservas, corresponde a la afectación gradual de los resultados de la entidad por el monto del pasivo pensional a cubrir durante el periodo contable. En atención a lo anterior y clarificando que el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que los sustenta y de los gastos relacionados, no ha sufrido modificación alguna, es factible que el saldo de la cuenta 2720 PROVISION PARA PENSIONES al cierre del periodo contable sea cero, si la amortización del cálculo actuarial del Fondo de Reservas se limita a cubrir el monto de la nómina pensional a cargo del fondo, amortización que puede realizarse mensualmente...”*. Concluye afirmando que por mandato directo del constituyente le corresponde al Contador General de la Nación, máxima autoridad contable de la administración, determinar las normas contables que deben regir en el país.

4. Mediante Oficio de Mayo de 2011, dirigido a la Contralora General de la República, la Contadora General de la Nación *“considera esencial y de especial relevancia, manifestar que se evidencia en algunas de las auditorias realizadas en materia de información financiera, hallazgos que desconocen los principios, normas técnicas, procedimientos contables y conceptos expedidos por la Contaduría General de la Nación en desarrollo de las competencias constitucionales y legales que le asisten. Tal situación podría constituir no solo una extralimitación de funciones sino que, indudablemente, podría generar incertidumbres en los auditados frente a la aplicación de la normatividad técnico contable en relación con los criterios objetivos que rigen al auditor”*

En el mismo oficio, sobre el caso concreto, la Contadora General de la Nación agregó:

“Se observa que la auditoría soporta sus hallazgos, y sobre esa base determina la razonabilidad y cuantía de la posible subestimación o sobrestimación, en el incumplimiento por parte de la entidad auditada del valor a amortizar, interpretándose que la entidad, para los casos de los fondos de reserva, debe amortizar el pasivo corriente de la siguiente vigencia.

Sobre el particular cabe señalar que al momento de su expedición, el procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, señaló de manera taxativa las entidades consideradas como fondos de reservas a la luz del procedimiento, estableciendo para esas entidades que la amortización del cálculo actuarial corresponde a la afectación gradual de los resultados del fondo de reservas por el monto del pasivo pensional a cubrir durante el periodo contable”

5. Ante la permanente controversia, mediante oficio No 186416 del 08 de junio de 2011, la Contaduría General de la Nación solicitó a la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, dirimir el conflicto positivo de competencias administrativas suscitado entre la Contraloría General de la República y la Contaduría General de la Nación, en orden a establecer cuál es la entidad competente para determinar el procedimiento contable para la amortización del cálculo actuarial relativo al reconocimiento y revelación del pasivo pensional del Fondo de Previsión Social del Congreso de la República (FONPRECON) .

III. ACTUACION PROCESAL

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado recibió el expediente, por secretaría se repartió y se fijó en lista por tres días, con el fin de que las partes involucradas en el conflicto y los terceros interesados presentaran sus alegatos o consideraciones, haciendo uso de este derecho la Contraloría General de la Republica y el Fondo de Previsión Social del Congreso de la Repùblica.

IV. PLANTEAMIENTO DE LAS PARTES.

Consideraciones de la Contraloría General de la República.

Considera que no existe conflicto de competencias y que la Contraloría General de la República está ejerciendo sus funciones constitucionales y legales. Fundamenta su argumentación en los artículos 267, 354 de la Constitución Política, en la ley 42 de 1993 artículos 8, 6,10,11,12, 13, 14 y 18, en la norma internacional NIC 19 y en el manual de procedimientos contables adoptados mediante la resolución 356 de 2007 de la Contaduría General de la Nación, normas según las cuales la vigilancia de la gestión fiscal en cabeza de la Contraloría General de la Republica es inherente e incluyente respecto del control financiero, de gestión y de resultados.

V. PLANTEAMIENTOS DE LOS TERCEROS INTERVINIENTES.

Fondo de Previsión Social del Congreso de la Repùblica – FONPRECON.

Sostiene que tanto el Fondo como la Contaduría General de la Nación han considerado que la competencia para el asunto objeto del conflicto, se encuentra radicada en cabeza de esta última, en virtud de lo consagrado en el artículo 354 de la Constitución Política, donde se señalan las competencias del Contador General, resaltando la función de: “**determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley**”

Señala también como mediante sentencia de la Corte Constitucional C-487 de 1997 se estableció la obligatoriedad de las decisiones que la Contaduría General de la Nación adopte en materia contable.

VI. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir cuál es la entidad competente para determinar **el procedimiento contable** para la amortización del cálculo actuarial del pasivo pensional del Fondo de Previsión Social del Congreso de la República.

En primer lugar debe hacerse referencia a las normas constitucionales que sobre estas materias rigen a los organismos en conflicto, así:

"ARTICULO 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría.

Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley.

PARAGRAFO. Seis meses después de concluido el año fiscal, el Gobierno Nacional enviará al Congreso el balance de la Hacienda, auditado por la Contraloría General de la República, para su conocimiento y análisis.

ARTICULO 268. El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones:

1. *Prescribir los métodos y la forma de rendir cuentas los responsables del manejo de fondos o bienes de la Nación e indicar los criterios de evaluación financiera, operativa y de resultados que deberán seguirse.*
2. *Revisar y fijar las cuentas que deben llevar los responsables del erario y determinar el grado de eficiencia, eficacia y economía con que hayan obrado. (...)*
12. *Dictar normas generales para armonizar los sistemas de control fiscal de todas las entidades públicas del orden nacional y territorial.*
13. *Las demás que señale la ley.*

Presentar a la Cámara de Representantes la Cuenta General de Presupuesto y del Tesoro y certificar el balance de la Hacienda presentado al Congreso por el Contador General."

La ley 298 de 1996, por medio de la cual se desarrolló el artículo 354 de la Constitución Política, consagró en el artículo 3 y 4 las funciones del Contador y de la Contaduría General de la Nación, así:

ARTICULO 3o. FUNCIONES DEL CONTADOR GENERAL DE LA NACION. Al Contador General de la Nación le corresponden las siguientes funciones: (...)

- b) *Llevar la Contabilidad General de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, valuación y revelación de la información de los organismos del sector central nacional;*
- c) *Consolidar la Contabilidad General de la Nación con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, para lo cual fijará las normas, criterios y procedimientos que deberán adoptar los gobernadores, alcaldes y demás funcionarios responsables del manejo de dichas entidades con el fin de adelantar la respectiva fase del proceso de consolidación, así como para la producción de la información consolidada que deberán enviar a la Contaduría General de la Nación;*
- f) *Impartir instrucciones de carácter general sobre aspectos relacionados con la contabilidad pública;*

ARTICULO 4o. FUNCIONES DE LA CONTADURIA GENERAL DE LA NACION. La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones:

- a) *Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público;*
(...)
- j) *La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa;*

En sentencia de 19 de noviembre de 1996, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado hizo referencia a la facultad de la Contaduría para determinar los procedimientos en materia contable que deben regir al país. Al respecto señaló:

En efecto, las funciones de “llevar la contabilidad general de la Nación”, (Art. 2º, lit. f, del decreto) y “consolidar la contabilidad de la Nación con la de las entidades descentralizadas...” (lit. g ibidem), de las que, entre otras se ocupa el decreto mencionado, son atribuciones generales del Contador General dadas por la propia Constitución, que el Ejecutivo no puede reglamentar o desarrollar.

Asimismo, el disponer que es función del Contador General “Establecer los principios, normas y políticas generales sobre la contabilidad y la presentación de los estados financieros de la Nación y las entidades descentralizadas territorialmente por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan” (lit. a ibidem) implica el desarrollo, mediante un decreto, de la función que la Constitución asigna al Contador General de “determinar las normas contables que deban regir en el país”. Función ésta que

compete al Contador General ejercer “conforme a la ley”, como lo dispone la Constitución y no como lo establece el decreto en cuestión: “Esta atribución la ejercerá el Contador General mediante resoluciones de carácter general o particular”, aspecto no previsto por la Constitución, ni por la ley que previamente debía dictarse.

Es importante resaltar que contrario a lo afirmado por la Contraloría General de la República, las decisiones que en materia contable tome la Contaduría General de la Nación, tendrán el carácter de vinculantes, como lo afirma la Corte Constitucional en Sentencia C-487 de 1997, así:

Se advierte claramente en el texto del artículo 354 de la Constitución, que la institución rectora y máxima autoridad administrativa a nivel nacional en materia contable son respectivamente la Contaduría y el Contador General de la Nación, siendo sus subordinadas, en esa materia, todas las entidades públicas; a ella le corresponde, dice la citada norma superior, “...determinar las normas contables que deben regir el país, conforme a la ley...”.

Así mismo, esa institución es responsable, según lo dispuesto en el inciso segundo del citado artículo 354 de la C.P., de “...uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, [y de] elaborar el balance general...”, funciones todas, que dadas sus características, entrañan con carácter esencial la posibilidad de ejercer poder de mando e imposición sobre las entidades públicas supeditadas para esos efectos a la institución del Contador, sea cual sea el nivel al que pertenezcan.

En esa perspectiva, las decisiones que en materia contable adopte la Contaduría de conformidad con la ley, son obligatorias para las entidades del Estado, y lo son porque ellas hacen parte de un complejo proceso en el que el ejercicio individual de cada una de ellas irradia en el ejercicio general, afectando de manera sustancial los “productos finales”, entre ellos el balance general, los cuales son definitivos para el manejo de las finanzas del Estado.

Esos poderes, “de imposición y de mando”, reclaman para ser efectivos facultades de inspección y de sanción como las consagradas en los literales q y t del artículo 4 de la ley 298 de 1996, las cuales deben ser reguladas por la ley, a través de las cuales el organismo rector, en este caso la Contaduría, pueda verificar y exigir, de ser el caso coercitivamente, el cumplimiento oportuno y pertinente de las normas y directrices que expida en cumplimiento de sus funciones, pues los errores o inconsistencias en el desarrollo de los procedimientos que ella determine, como se dijo, no solo afectarían la contabilidad de la entidad inspeccionada, sino que distorsionarían el escenario contable nacional acarreando graves consecuencias para el país.” (Subrayado de la Sala)

Tanto la Constitución como la Jurisprudencia coinciden en catalogar a la Contaduría General de la Nación como la máxima autoridad contable del país, razón por la cual los procedimientos contables que deben seguir las Entidades del Estado deben estar sujetos a las directrices emanadas por la Contaduría.

En el caso objeto de estudio, la Contraloría General de la República realizó una auditoría gubernamental con enfoque integral al Fondo de Previsión Social del Congreso de la República FONPRECON, por tratarse de hallazgos sobre el balance general, que al cierre de la vigencia de 2010 no reflejaba el pasivo pensional del año 2011.

La Sala no está en condiciones probatorias para determinar si el hallazgo es correcto, lo único que puede afirmar es que de acuerdo con las normas constitucionales y legales y la jurisprudencia vigentes, la Contraloría no puede apartar su auditoría, en lo que atañe al balance general y demás materias contables, de las normas y procedimientos contables señalados por la Contaduría General de la Nación.

Por lo expuesto, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado,

RESUELVE

PRIMERO: DECLARAR que la Contaduría General de la Nación es la competente para determinar el procedimiento contable para la amortización del cálculo actuarial en los fondos de reservas, relativo al reconocimiento y revelación del pasivo pensional en relación con el valor que deberá amortizarse por parte del Fondo de Previsión Social del Congreso de la República.

SEGUNDO: ENVIAR la actuación a la Contaduría General de la Nación, para lo de su competencia.

TERCERO: COMUNICAR esta decisión a la Contraloría General de la República

CUARTO: COMUNICAR esta decisión al Fondo de Previsión Social del Congreso de la República FONPRECON.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE,

AUGUSTO HERNANDEZ BECERRA
Presidente

LUIS FERNANDO ALVAREZ JARAMILLO
Consejero

ENRIQUE JOSE ARBOLEDA PERDOMO
Consejero

WILLIAM ZAMBRANO CETINA
Consejero

JENNY GALINDO HUERTAS
Secretaria de la Sala