



Radicación: 11001-03-24-000-2018-00201-00 (25083)
Demandante: Humberto de Jesús Longas Londoño
FALLO

**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D.C., cuatro (4) de agosto de dos mil veintidós (2022)

Asunto: NULIDAD
Radicación: 11001-03-24-000-2018-00201-00 (25083)
Demandante: HUMBERTO DE JESÚS LONGAS LONDOÑO
Demandado: NACIÓN- DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE LA PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA- MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO- MINISTERIO DE COMERCIO, INDUSTRIA Y TURISMO.
Tema: Normas de contabilidad e información financiera.

SENTENCIA DE ÚNICA INSTANCIA

La Sala decide el medio de control de nulidad instaurado por Humberto de Jesús Longas Londoño contra el Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015, y sus decretos modificatorios expedidos por el Presidente de la República, y los Ministros de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo sobre normas de contabilidad, información financiera y de aseguramiento de la información.

DEMANDA

1. Pretensiones

Humberto de Jesús Longas Londoño, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 137 de la Ley 1437 de 2011, solicitó que se declare la nulidad del Decreto 2420 de diciembre 14 de 2015, “por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones”; de los decretos reglamentarios 2496 del 23 de diciembre de 2015, y 2101, 2131, 2132 y 2170 del 22 de diciembre de 2016, que modificaron el Decreto Único Reglamentario 2420 del 14 de diciembre de 2016, así como de los decretos compilados en el Decreto 2420 de 2015, que se mencionan a continuación:

1. Decreto 2706 del 27 de diciembre de 2012, “por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo de información financiera para las microempresas”.
2. Decreto 2784 del 28 de diciembre de 2012, “por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 1”.



Radicación: 11001-03-24-000-2018-00201-00 (25083)

Demandante: Humberto de Jesús Longas Londoño

FALLO

3. Decreto 1851 del 29 de agosto de 2013, “por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativa para los preparadores de información financiera que se clasifican en el literal a) del parágrafo del artículo 1° del Decreto número 2784 de 2012 y que hacen parte del Grupo 1”.

4. Decreto 3019 del 27 de diciembre de 2013, “por el cual se modifica el Marco Técnico Normativo de Información Financiera para las Microempresas, anexo al Decreto número 2706 de 2012”.

5. Decreto 3022 del 27 de diciembre de 2013, “por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2”.

6. Decreto 3023 del 27 de diciembre de 2013, “por el cual se modifica parcialmente el marco técnico normativo de información financiera para los preparadores de la información financiera que conforman el Grupo 1 contenido en el anexo del Decreto 2784 de 2012”.

7. Decreto 3024 del 27 de diciembre de 2013, “por el cual se modifica el Decreto 2784 de 2012 y se dictan otras disposiciones”.

8. Decreto 2267 del 11 de noviembre de 2014, “por el cual se modifican parcialmente los decretos números 1851 y 3022 de 2013 y se dictan otras disposiciones”.

9. Decreto 2615 del 17 de diciembre de 2014, “por el cual se modifica el marco técnico normativo de información financiera para los preparadores de la información financiera que conforman el Grupo 1 previsto en el Decreto 2784 de 2012, modificado por el anexo del Decreto 3023 de 2013”.

10. Decreto 2483 del 28 de diciembre de 2018. “por medio del cual se compilan y actualizan los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera NIIF para el Grupo 1 y de las Normas de Información Financiera, NIIF para las Pymes, Grupo 2, anexos al Decreto 2420 de 2015, modificado por los Decretos 2496 de 2015, 2131 de 2016 y 2170 de 2017, respectivamente, y se dictan otras disposiciones”.

11. Decreto 2270 del 13 de diciembre de 2019, “por el cual se compilan y actualizan los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera para el Grupo 1 y de las Normas de Aseguramiento de Información, y se adiciona un Anexo número 6 - 2019 al Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, Decreto 2420 de 2015, y se dictan otras disposiciones”.

2. Normas violadas y concepto de violación

El demandante invocó como normas violadas los artículos 6, 9, 93, 94, 150 numeral 16 y 189 numerales 2 y 11 de la Constitución Política; y los artículos 1, 3, 5, 6, 7 y 8 de la Ley 1314 de 2009.

El **concepto de la violación** se sintetiza así:



Violación de los límites de la potestad reglamentaria

Para el demandante, las normas demandadas excedieron los límites de la potestad reglamentaria del Gobierno nacional, al haber adoptado directamente las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información, a pesar de que los artículos citados como violados de la Ley 1314 de 2009 no autorizaban la adopción directa de esas normas, sino la expedición de normas autónomas e independientes para hacerlas converger con estándares contables de aceptación mundial, tal como se manifiesta en las ponencias del proyecto de ley que culminaron con la aprobación de la ley señalada.

Sostiene el demandante que el Consejo Técnico de Contaduría Pública interpretó equivocadamente la Ley 1314 de 2009 como una autorización para adoptar directamente las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información, y la “convergencia” ordenada por los artículos 1.º y 8.º de la ley mencionada se entendió como el establecimiento de un cronograma de implementación de las normas adoptadas. La Ley 1314 de 2009 no autoriza la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, ni la fijación de un cronograma de implementación como criterio de convergencia hacia estándares internacionales, mientras que las normas demandadas adoptaron directamente los estándares contables señalados, sin autorización legal para ello.

Falta de competencia para expedir las normas demandadas

Dado que ni la Ley 1314 de 2009 ni ninguna otra autorizaron la adopción directa de las Normas Internacionales de Información Financiera ni de las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información, las entidades demandadas carecían de competencia para ello, por lo que actuaron por fuera de sus atribuciones legales.

Para el momento en que se expedieron los decretos demandados, no existía tratado ni convenio internacional con las entidades que expedieron las normas adoptadas; esto es, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB¹), que expide, modifica e interpreta las Normas Internacionales de Información Financiera; y la Federación Internacional de Contadores (IFAC²), que expide, modifica e interpreta las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información.

Al no existir tratado internacional, solo el Congreso de la República podía, mediante ley, incorporar al ordenamiento las normas que fueron adoptadas mediante los decretos demandados.

Para el demandante, de mantenerse la regulación establecida en los decretos demandados, se causaría un perjuicio irremediable por su incidencia en la determinación de la base gravable de los tributos, así como se viola el principio de reserva de ley en materia tributaria, en la medida en que la base gravable estaría fijada en los decretos demandados, y no directamente en la ley.

¹ Del inglés *International Accounting Standards Board*.

² Del inglés *International Federation of Accountants*.



Radicación: 11001-03-24-000-2018-00201-00 (25083)

Demandante: Humberto de Jesús Longas Londoño

FALLO

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El **Departamento Administrativo de la Presidencia de la República** se opuso a las pretensiones de la demanda, pues los decretos demandados no violan la Constitución Política ni la ley³.

En su concepto, el término “convergencia” al que alude la Ley 1314 de 2009 se debe entender en un sentido amplio, en el marco de procesos de cambio contable dirigidos a migrar desde prácticas contables locales hacia estándares internacionales. Un proceso de convergencia de la regulación contable puede llevarse a cabo desde la óptica de la armonización, adaptación o adopción de estándares internacionales, teniendo en cuenta las necesidades particulares de cada país.

Las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información tienen especial relevancia en la expansión de las empresas colombianas en los mercados internacionales, por lo que se busca que las normas locales en estas materias se ajusten a estándares de aceptación mundial.

La convergencia, entendida en un sentido amplio, se refiere a procesos mediante los cuales los países mejoran su normativa contable para que las empresas puedan generar informes empresariales de alta calidad, aceptados en la mayor parte del mundo. De conformidad con la Ley 1314 de 2009, el Consejo Técnico de Contaduría Pública realizó estudios para determinar cuáles estándares internacionales de contaduría serían adoptados en Colombia, los cuales fueron puestos a disposición del público.

El proceso de convergencia de las normas contables se llevó a cabo conforme a lo dispuesto en el artículo 8 de la Ley 1314 de 2009, con amplia participación del público y de la comunidad contable. Los actos demandados sí cumplen con el propósito de convergencia señalado en la ley mencionada, y su contenido fue el resultado de largos procesos de análisis y discusión.

El **Ministerio de Comercio, Industria y Turismo** también solicitó negar las pretensiones de la demanda, por considerar que las normas demandadas fueron expedidas dentro de los parámetros del proceso de convergencia normativa regulado por la Ley 1314 de 2009⁴.

Los decretos demandados no llevaron a cabo una adopción directa de las NIIF en Colombia; tanto así que por ejemplo, el Decreto 2706 de 2012 contiene el marco contable aplicable a las microempresas, cuyo anexo técnico no corresponde a las NIIF, sino a un sistema simplificado elaborado por el organismo colombiano de normalización técnica en la materia (Consejo Técnico de la Contaduría Pública).

³ Folios 23 a 36, c. p. 3.

⁴ Folios 163 a 243, c. p. 1.



Igualmente, en el caso de las empresas promotoras de salud, se solicitó un periodo de transición más amplio que el inicialmente contemplado, dadas las particularidades económicas y financieras de ese sector, de forma que la simple adopción de las normas NIIF hubiese causado serias consecuencias económicas. Y para las entidades vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria, se solicitó incorporar una excepción en el manejo de los estados financieros, con miras a mantener el modelo vigente de provisión de cartera.

Todo ello indica que las normas NIIF no fueron simplemente adoptadas en el ordenamiento jurídico colombiano, sino que se tuvo en cuenta sus destinatarios, cronogramas de implementación, y transiciones regulatorias necesarias en varios sectores, conforme al proceso de convergencia establecido en la Ley 1314 de 2009. La parte motiva de los decretos dan cuenta de la forma como se llevó a cabo el proceso de convergencia, las consideraciones relativas a los plazos de implementación, su discusión pública, y situaciones particulares que muestran que hubo una etapa de preparación, otra de transición, y otra de aplicación de las normas, antes que una adopción directa.

La misma Ley 1314 de 2009 no contempla la expedición de unas normas de manera autónoma por parte de las autoridades colombianas, a partir de las cuales podría iniciarse la adopción de las normas internacionales; sino que dispuso adelantar el proceso con base en los criterios, conceptos y objetivos ya señalados en normas con amplia aceptación internacional.

La “convergencia” ordenada por la ley suponía preparar un estudio para determinar inicialmente qué estándares de contabilidad mundialmente aceptados pudieran ser aplicados en Colombia, elaborar propuestas de modificación, y después preparar unos proyectos de normas contables que serían sometidos a discusión pública, antes de promulgar las normas definitivas. Este proceso antecedió efectivamente a la promulgación de los decretos demandados, lo cual descarta la adopción directa de las normas NIIF.

Por otra parte, debe tenerse en cuenta que las normas NIIF se encuentran sujetas a propiedad intelectual, y por tanto, su adopción directa hubiera requerido suscribir un convenio con el emisor internacional de tales normas.

Por último, señala que la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado señaló que el proceso de convergencia hacia normas y estándares de contabilidad con aceptación general se realizó de manera gradual y sectorizada, con el fin de evitar traumatismos en las actividades económicas y en el cumplimiento de ciertas funciones estatales.

El **Ministerio de Hacienda y Crédito Público** se opuso a las pretensiones de la demanda⁵, por considerar que ni el Decreto 2420 de 2015, ni los decretos compilados por este violan la Constitución Política ni la ley.

⁵ Folios 245 a 266, c. p. 1.





Radicación: 11001-03-24-000-2018-00201-00 (25083)

Demandante: Humberto de Jesús Longas Londoño

FALLO

Para esta entidad, se desconoce que el proceso de convergencia normativa reglado en la Ley 1314 de 2009 debía agotar un procedimiento para su implementación, que fue efectivamente cumplido por las autoridades involucradas. Ello es contrario a una simple adopción directa de normas, pues supone el cumplimiento de una serie de pasos concatenados ineludibles, y no una adopción simplista de las normas involucradas.

Además, como lo explica el Consejo Técnico de Contaduría Pública, en Colombia se establecieron tres grupos de normas independientes y autónomas, dos de las cuales se fundamentaron en estándares NIIF, para entidades cotizadas en bolsa (*IFRS Full*) y para entidades no cotizadas en bolsa (*IFRS SMEs*), y un tercer grupo, no fundamentado en NIIF, con un régimen simplificado de contabilidad, aplicable a pequeñas y medianas empresas (PyMEs).

Dado el objetivo de converger hacia estándares mundialmente aceptados de contabilidad y de información financiera, no hay lugar a pretender que el CTCP elaborara por sí mismo normas de contabilidad; ello sería tanto como pretender que las autoridades nacionales elaboraran los estándares internacionales de aviación o navegación marítima, cuando tales estándares son de elaboración internacional y aplicables en la mayoría de países del mundo. Por otra parte, para cumplir con los requisitos de comparabilidad y homogeneidad de las normas contables, el país no puede modificar los estándares fijados por la entidad internacional que los fija, por lo que la culminación del proceso de convergencia ordenado por la Ley 1314 de 2009 lleva a la incorporación de las NIIF y las NAI en el ordenamiento jurídico colombiano.

Los decretos demandados desarrollaron el proceso de convergencia normativa hacia las NIIF con algunas salvedades, lo cual descarta una adopción simple de las mismas. Además, se establecieron una serie de regímenes especiales atendiendo a circunstancias particulares nacionales, por lo que Colombia se alejó de un simple proceso de adopción directa de tales normas.

TRÁMITE

Con ocasión de la presentación de la demanda y su reforma, el demandante solicitó la suspensión provisional de las normas demandadas, las cuales fueron negadas por el magistrado ponente mediante autos del 12 de febrero de 2020 y 4 de mayo de 2022⁶.

Por otra parte, mediante auto del 4 de mayo de 2022, el magistrado ponente negó la excepción previa de indebida representación judicial de la Nación, propuesta por el Departamento Administrativo de la Presidencia de la República, así como la práctica de la prueba testimonial solicitada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y ordenó surtir el trámite de sentencia anticipada previsto en el numeral 1.º del artículo 13 del Decreto 806 de 2020⁷. En la misma providencia se ordenó correr traslado para alegar de conclusión.

⁶ Expediente electrónico en la plataforma SAMAI, documentos números 44 y 92.

⁷ Expediente electrónico en la plataforma SAMAI, documentos número 93.





ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El **demandante** reiteró en general los argumentos expuestos en la demanda⁸. También solicitó extender los efectos de la sentencia a los decretos 1432 del 5 de noviembre de 2020, y 1670 del 9 de noviembre de 2021, modificatorios del Decreto 2420 de 2015, por corresponder al mismo medio de control y objeto de las otras normas demandadas.

Adicionalmente solicitó que, en caso de que se declare la nulidad de las normas demandadas, se difieran los efectos de la sentencia por un año contado a partir de la notificación de la sentencia, con el fin de que en ese término el Consejo Técnico de la Contaduría Pública y las entidades demandadas expidan normas de contabilidad en convergencia con los estándares internacionales de aceptación mundial.

El **Departamento Administrativo de la Presidencia de la República** insistió en lo dicho en su contestación de la demanda⁹.

El **Ministerio de Comercio, Industria y Turismo** reiteró los argumentos presentados en su contestación de la demanda¹⁰.

Igualmente, el **Ministerio de Hacienda y Crédito Público** reprodujo los argumentos presentados en su contestación de la demanda¹¹.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

Le corresponde a la Sala examinar la legalidad del Decreto 2420 de diciembre 14 de 2015, “*por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones*”; de los decretos reglamentarios 2496 del 23 de diciembre de 2015, y 2101, 2131, 2132 y 2170 del 22 de diciembre de 2016, que modificaron el Decreto Único Reglamentario 2420 del 14 de diciembre de 2016, así como de los decretos compilados en el Decreto 2420 de 2015.

Concretamente, le corresponde definir si las normas mencionadas incurren en un exceso en el ejercicio de la potestad reglamentaria del Gobierno nacional, por adoptar las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información por fuera de las condiciones del proceso de convergencia normativa en estas materias establecido en la Ley 1314 de 2009.

⁸ Expediente electrónico en la plataforma SAMAI, documentos número 102 y 105.

⁹ Expediente electrónico en la plataforma SAMAI, documento número 103.

¹⁰ Expediente electrónico en la plataforma SAMAI, documento número 104.

¹¹ Expediente electrónico en la plataforma SAMAI, documento número 106.



El proceso de convergencia de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información en Colombia

La Ley 1314 del 13 de julio de 2009, *“Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento”*, ordenó al Gobierno nacional, por intermedio de las entidades señaladas en la misma, la expedición de normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información. Conforme al inciso 2.º del artículo 1.º de la ley, *“...con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios”*.

La expedición de tales normas debe regirse por los criterios establecidos en los artículos 7 y 8 de la ley mencionada, que disponen en lo pertinente:

“Artículo 7º. Criterios a los cuales debe sujetarse la regulación autorizada por esta ley. Para la expedición de normas de contabilidad y de información financiera y de aseguramiento de información, los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, observarán los siguientes criterios:

1. Verificarán que el proceso de elaboración de los proyectos por parte del Consejo Técnico de la Contaduría Pública sea abierto, transparente y de público conocimiento.

(...)

3. Para elaborar un texto definitivo, analizarán y acogerán, cuando resulte pertinente, las observaciones realizadas durante la etapa de exposición pública de los proyectos, que le serán trasladadas por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, con el análisis correspondiente, indicando las razones técnicas por las cuales recomienda acoger o no las mismas.

4. Dispondrán la publicación, en medios que garanticen su amplia divulgación, de las normas, junto con los fundamentos de sus conclusiones.

(...)

Artículo 8º. Criterios a los cuales debe sujetarse el Consejo Técnico de la Contaduría Pública. En la elaboración de los proyectos de normas que someterá a consideración de los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública aplicará los siguientes criterios y procedimientos:

1. Enviará a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, al menos una vez cada seis (6) meses, para su difusión, un programa de trabajo que describa los proyectos que considere emprender o que se encuentren en curso. Se entiende que un proyecto está en proceso de preparación desde el momento en que se adopte la decisión de elaborarlo, hasta que se expida.

2. Se asegurará que sus propuestas se ajusten a las mejores prácticas internacionales, utilizando procedimientos que sean ágiles, flexibles, transparentes y de público conocimiento, y tendrá en cuenta, en la medida de lo posible, la comparación entre el beneficio y el costo que producirían sus proyectos en caso de ser convertidos en normas.



Radicación: 11001-03-24-000-2018-00201-00 (25083)

Demandante: Humberto de Jesús Longas Londoño

FALLO

3. En busca de la convergencia prevista en el artículo 1° de esta ley, tomará como referencia para la elaboración de sus propuestas, los estándares más recientes y de mayor aceptación que hayan sido expedidos o estén próximos a ser expedidos por los organismos internacionales reconocidos a nivel mundial como emisores de estándares internacionales en el tema correspondiente, sus elementos y los fundamentos de sus conclusiones. Si, luego de haber efectuado el análisis respectivo, concluye que, en el marco de los principios y objetivos de la presente ley, los referidos estándares internacionales, sus elementos o fundamentos, no resultarían eficaces o apropiados para los entes en Colombia, comunicará las razones técnicas de su apreciación a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, para que estos decidan sobre su conveniencia e implicaciones de acuerdo con el interés público y el bien común.

4. Tendrá en cuenta las diferencias entre los entes económicos, en razón a su tamaño, forma de organización jurídica, el sector al que pertenecen, su número de empleados y el interés público involucrado en su actividad, para que los requisitos y obligaciones que se establezcan resulten razonables y acordes a tales circunstancias.

(...)

8. Dispondrá la publicación, para su discusión pública, en medios que garanticen su amplia divulgación, de los borradores de sus proyectos. Una vez finalizado su análisis y en forma concomitante con su remisión a los Ministerios de Hacienda y Crédito Público y de Comercio, Industria y Turismo, publicará los proyectos definitivos.

9. Velará porque sus decisiones sean adoptadas en tiempos razonables y con las menores cargas posibles para sus destinatarios.

(...)"

La ley fue entonces clara al sujetar la modificación del régimen contable vigente entonces en Colombia al cumplimiento de ciertos criterios que permitieran el establecimiento de un conjunto de normas ajustado a las prácticas internacionales sobre la materia, garantizando la participación de la comunidad contable nacional, y la coordinación de las autoridades públicas encargadas por la misma ley para llevar a cabo esa tarea.

El artículo 8.º numeral 3.º de la Ley 1314 de 2009 explícitamente estableció como criterio para la expedición de un nuevo régimen de normas contables y de aseguramiento de la información, tomar como referencia estándares de general aceptación y uso en la comunidad contable a nivel mundial, de tal manera que la preparación y utilización de la información contable de los entes económicos obligados a llevar contabilidad en Colombia se acompasen con los utilizados en otras partes del mundo, y se facilite así la internacionalización de la economía, teniendo en cuenta las particularidades de los diferentes sectores económicos nacionales.

Conforme a este objetivo, la Sala considera que la “convergencia” indicada por la ley para efectuar el cambio de legislación contable en Colombia no puede entenderse en un sentido restrictivo, al punto de descartar la posibilidad de que las normas o estándares internacionales en materia contable y de aseguramiento de la información pudieran adoptarse como parte de la ley colombiana, como resultado de un proceso de convergencia normativa, posibilidad que también se ajusta al propósito de modernización del ordenamiento jurídico nacional en materia contable que la ley indica.



Si bien es cierto que la ley no ordenó una “adopción” o recepción directa o automática de normas o estándares contables desarrollados en el extranjero, adelantar un proceso gradual de “convergencia” hacia tales estándares no descarta la adopción gradual o sectorizada de todos o algunos de estos estándares, siempre que se haya adelantado el examen de tales disposiciones y su aplicabilidad en el contexto nacional.

Con todo, una somera revisión del proceso de implementación de las normas contables y de aseguramiento de la información contenida en los decretos demandados, y de las actividades y criterios utilizados por las autoridades encargadas de adelantarlos, muestra el carácter gradual y progresivo de la adopción en Colombia de las normas y estándares contables internacionales expedidos por organismos internacionales reconocidos a nivel mundial.

En primer lugar, la implementación de las normas NIIF no se efectuó en los mismos términos y plazos para todas las unidades económicas que funcionaban en el país, sino que para ello se establecieron tres grupos diferenciados por actividades económicas, con periodos de transición y aplicación específicos para cada uno, compatibles con un proceso de convergencia normativa. Basta citar para ello apartes de las normas pertinentes del Decreto 2420 de 2015, que establecieron la implementación gradual de las normas relativas a cada grupo:

“**Artículo 1.1.1.1. Ámbito de aplicación.** El presente título será aplicable a los preparadores, de información financiera que conforman el Grupo 1, así:

1. Emisores de valores: Entidades y negocios fiduciarios que tengan valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE) en los términos del artículo 1.1.1.1.1. del Decreto número 2555 de 2010.

2. Entidades y negocios de interés público.

3. Entidades que no estén en los numerales anteriores, que cuenten con una planta de personal mayor a 200 trabajadores o con activos totales superiores a 30.000 salarios mínimos mensuales legales vigentes (SMMLV) y que, adicionalmente, cumplan con cualquiera de los siguientes parámetros:

3.1. Ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF plenas.

3.2. Ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF plenas.

3.3. Ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF plenas.

3.4. Realizar importaciones o exportaciones que representen más del 50% de las compras o de las ventas respectivamente.

(...)

Artículo 1.1.1.3. Cronograma de aplicación del marco técnico normativo para los preparadores de información financiera del Grupo 1. Los primeros estados financieros a los que los preparadores de información financiera que califiquen dentro del Grupo 1, aplicarán el nuevo marco técnico normativo, son aquellos que se preparen con corte al 31 de diciembre de 2015. Esto, sin perjuicio que con posterioridad nuevos preparadores de información financiera califiquen dentro de este Grupo.



Para efectos de la aplicación del marco técnico normativo de información financiera, los preparadores del Grupo 1 deberán observar las siguientes condiciones:

(...)

Artículo 1.1.2.1. Ámbito de Aplicación. El presente título será aplicable a los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2 detallados a continuación:

1. Entidades que no cumplan con los requisitos del artículo 1.1.1.1. del presente decreto y sus modificaciones o adiciones, ni con los requisitos del Capítulo 1 del marco técnico normativo de información financiera Anexo 3 del presente decreto.

2. Los portafolios de terceros administrados por las sociedades comisionistas de bolsa de valores, los negocios fiduciarios y cualquier otro vehículo de propósito especial, administrados por entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, que no establezcan contractualmente aplicar los marcos técnicos normativos vigentes para el Grupo 1, ni sean de interés público, y cuyo objeto principal del contrato sea la obtención de resultados en la ejecución del negocio, lo cual implica autogestión de la entidad y por lo tanto, un interés residual en los activos netos del negocio por parte del fideicomitente y/o cliente.

(...)

Artículo 1.1.2.3. Cronograma de aplicación del marco técnico normativo para los preparadores de información financiera del Grupo 2. Los primeros estados financieros a los que los preparadores de la información financiera que califiquen dentro del Grupo 2, aplicarán el marco técnico normativo contenido en el Anexo 2 del presente decreto, son aquellos que se preparen con corte al 31 de diciembre del 2016. Esto, sin perjuicio de que con posterioridad nuevos preparadores de información financiera califiquen dentro de este Grupo. Para efectos de la aplicación del marco técnico normativo de información financiera, los preparadores del Grupo 2 deberán observar las siguientes condiciones:

(...)

Artículo 1.1.3.1. Marco técnico normativo de Información Financiera para las microempresas. Se establece un régimen simplificado de contabilidad de causación para las microempresas, conforme al marco regulatorio dispuesto en el Anexo 3 del presente decreto. Dicho marco regulatorio establece, además, los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de las transacciones y otros hechos y condiciones de los estados financieros con propósito de información general, que son aquellos que están dirigidos a atender las necesidades generales de información financiera de un amplio espectro de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

(...)

Artículo 1.1.3.3. Cronograma de aplicación del marco técnico normativo de información financiera para las microempresas. Para efectos de la aplicación del marco técnico normativo de información financiera para las microempresas deberán observarse los siguientes períodos:

(...)

Los cronogramas establecidos en las normas citadas establecen fechas y etapas diferenciadas para la aplicación del nuevo marco normativo, incluyendo periodos de transición diferentes para cada grupo, lo que descarta una adopción simple de las normas definidas como objeto del proceso de convergencia.



Radicación: 11001-03-24-000-2018-00201-00 (25083)

Demandante: Humberto de Jesús Longas Londoño

FALLO

También se advierte que la implementación de las normas NIIF no se realizó de manera uniforme frente a todos los sectores de la economía nacional, sino que en algunos casos se mantuvieron disposiciones nacionales, o se adoptaron estándares diferentes a las NIIF, o se encargó de su implementación a otras autoridades, en aras de evitar dificultades en el manejo contable de ciertas entidades con ocasión del tránsito de legislación, o de la aplicación de los estándares internacionales señalados por las autoridades determinadas en la Ley 1314 de 2009.

En el caso de las microempresas, el Decreto 2706 de 2012 consideró expresamente apartarse de las Normas Internacionales de Información Financiera, para en su lugar sujetarlas a un régimen contable simplificado teniendo en cuenta las condiciones particulares de esas empresas. Dice esta norma:

“DECRETO 2706 DE 2012

(diciembre 27)

por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo de información financiera para las microempresas

El Presidente de la República de Colombia, en uso de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial las que le confiere el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política y el artículo 6° de la Ley 1314 de 2009, y

CONSIDERANDO:

(...)

Que este decreto pretende establecer un régimen simplificado de contabilidad de causación para las microempresas, tanto formales, como informales que quieran formalizarse, las cuales requieren de un marco de contabilidad para la generación de información contable básica. En ese orden de ideas, por tratarse de normas contables aplicables a las microempresas y a las personas y entidades que se formalicen, los requerimientos contables son simples o simplificados y, por lo tanto, muchas de las disposiciones de la Norma de Información Financiera NIIF para Pymes no fueron incluidas en su contenido.

(...)

DECRETA:

Artículo 1°. *Marco técnico normativo de Información Financiera para las microempresas.* Se establece un régimen simplificado de contabilidad de causación para las microempresas, conforme al marco regulatorio dispuesto en el anexo de este decreto. Dicho marco regulatorio establece, además, los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de las transacciones y otros hechos y condiciones de los estados financieros con propósito de información general, que son aquellos que están dirigidos a atender las necesidades generales de información financiera de un amplio espectro de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.

(...)

Artículo 3°. *Cronograma de aplicación del marco técnico normativo de información financiera para las microempresas.* Para efectos de la aplicación del marco técnico normativo de información financiera para las microempresas deberán observarse los siguientes períodos:

(...)”

(Subraya la Sala)

12

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/validador>



SC 5780-6



Por otra parte, el artículo 2 del Decreto 3022 de 2013, modificado por el artículo 3 del Decreto 2267 de 2014, y compilado como artículo 1.1.2.2. en el Decreto 2420 de 2015 contempló la expedición de normas especiales y de interpretaciones de las mismas por parte de la Superintendencia Financiera, para un cierto grupo de entidades clasificadas en el Grupo arriba mencionado:

“Artículo 1.1.2.2. *Marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2.* Se establece un régimen normativo para los preparadores de información financiera que conforman el Grupo 2, quienes deberán aplicar el marco regulatorio dispuesto en el Anexo 2 del presente decreto, para sus estados financieros individuales, separados, consolidados y combinados.

(...)

Parágrafo 2°. Los preparadores de información financiera clasificados en el artículo 2.1.2.1. del presente decreto, que se encuentren bajo la supervisión de la Superintendencia Financiera de Colombia, aplicarán el marco técnico establecido en el Anexo 2 del presente decreto, salvo en lo que concierne con la clasificación y valoración de las inversiones.

La Superintendencia Financiera de Colombia definirá las normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera, en relación con las salvedades señaladas en el inciso anterior, así como el procedimiento a seguir e instrucciones que se requieran para efectos del régimen prudencial.”

El mismo Decreto 2420 de 2015 definió excepciones de aplicación de los parámetros NIIF para entidades del sector financiero (establecimientos bancarios, corporaciones financieras, compañías de financiamiento, cooperativas financieras, organismos cooperativos de grado superior y entidades aseguradoras):

“Artículo 1.1.4.1.2. *Marco técnico normativo para los preparadores de información financiera que se clasifican dentro del numeral 1 del parágrafo 1° del artículo 1.1.1.1. del presente decreto.* Se establece un régimen normativo para los preparadores de información financiera detallados en el artículo 1.1.4.1.1. de este decreto, en los siguientes términos:

Para la preparación de los estados financieros consolidados aplicarán los marcos técnicos normativos vigentes para el Grupo 1.

Para la preparación de los estados financieros individuales y separados aplicarán los marcos técnicos normativos vigentes para el Grupo 1, salvo lo dispuesto respecto de:

1. El tratamiento de la cartera de crédito y su deterioro, y la clasificación y valoración de las inversiones en la NIC39 y la NIIF9 contenidas en el anexo técnico del Grupo 1.

2. El tratamiento de las reservas técnicas catastróficas, las reservas de desviación de siniestralidad y la reserva de insuficiencia de activos en la NIIF 4 contenida en el anexo técnico del Grupo 1

La Superintendencia Financiera de Colombia definirá las normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera, en relación con las salvedades señaladas en el presente artículo, así como el procedimiento a seguir e instrucciones que se requieran para efectos del régimen prudencial.

(...)



Radicación: 11001-03-24-000-2018-00201-00 (25083)

Demandante: Humberto de Jesús Longas Londoño

FALLO

Parágrafo 2°. Para los efectos de la aplicación de la NIIF 4 contenidas en el anexo técnico del Grupo 1, en lo concerniente al valor del ajuste que se pueda presentar como consecuencia de la prueba de la adecuación de los pasivos a que hace referencia el párrafo 15 de dicha norma, se continuarán aplicando los períodos de transición establecidos en el Decreto 2973 de 2013, o las normas que lo modifiquen o sustituyan, así como los ajustes graduales de las reservas constituidas antes del 1° de octubre 2010 para el cálculo de los productos de pensiones del Sistema General de Pensiones (incluidas las conmutaciones pensionales celebradas), del Sistema General de Riesgos Laborales y de los demás productos de seguros que utilicen las tablas de mortalidad rentistas en su cálculo, establecidas por la Superintendencia Financiera de Colombia. Lo anterior sin perjuicio que las entidades puedan cumplir anticipadamente con los plazos previstos en los regímenes de transición a los que se alude con anterioridad. En todo caso, las compañías de seguros deberán incluir en sus estados financieros una nota sobre el particular.

(...)

Artículo 1.1.4.2.1. *Clasificación y valoración de inversiones.* Los preparadores de información que se clasifican dentro del numeral 2 del párrafo 1° del artículo 1.1.1.1., del presente decreto, aplicarán los marcos técnicos normativos del Grupo 1, salvo lo dispuesto sobre la clasificación y valoración de las inversiones de la NIC39 y la NIIF9 contenidas en dichos marcos."

Todo lo anterior es suficiente para llegar a la conclusión de que las normas demandadas no llevaron a cabo una adopción directa de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Normas Internacionales de Aseguramiento de la Información en contravía de las condiciones y objetivos dispuestos en la Ley 1314 de 2009 para adaptar la legislación contable colombiana a estándares reconocidos internacionalmente, sino en consonancia con la misma, por lo que se entiende que no exceden los límites de la potestad reglamentaria, establecida por la Constitución Política para permitir el cumplimiento de la ley.

Así, la Sala no encuentra fundamento para anular las normas demandadas, por los cargos planteados, por lo que negará las pretensiones de la demanda.

En atención a lo previsto en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, no se condena en costas, por cuanto en el presente asunto se debate un asunto de interés público.

En mérito de lo expuesto, **el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

F A L L A

PRIMERO: **Negar** las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: Sin condena en costas.

TERCERO: **Reconocer personería** para actuar como apoderada del Departamento Administrativo de la Presidencia de la República a Lina Mendoza Lancheros, en los términos del poder otorgado a su nombre que obra en el expediente digital.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

14

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/validador>



SC 5780-6



Radicación: 11001-03-24-000-2018-00201-00 (25083)
Demandante: Humberto de Jesús Longas Londoño
FALLO

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

(Firmado Electrónicamente)

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

(Firmado Electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado Electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado Electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO