

Pulgarín, A., & Castaño, C. (2024). El interés público y la certificación del contador público, en atención al estado de emergencia por Covid-19 en Colombia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 84, 147-182. Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n84a07>

El interés público y la certificación del contador público, en atención al estado de emergencia por Covid-19 en Colombia^{1,2}

Andrés Felipe Pulgarín Arias
andres.pulgarin@udea.edu.co
ORCID: 0000-0003-4646-5957
Universidad de Antioquia

Carlos Eduardo Castaño Rios
eduardo.castano@udea.edu.co
ORCID: 0000-0003-4117-0375
Universidad de Antioquia

-
- 1 Artículo derivado del proyecto de investigación: Implicaciones del COVID-19 sobre la gestión financiera y no financiera de las organizaciones de América Latina. Financiado por el Centro de Investigaciones y Consultorías – CIC y el Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia
 - 2 Agradecimiento a las estudiantes de contaduría pública de la Universidad de Antioquia Mónica Liliana Areiza Ruiz y Karol Daniela López Rosales, por su apoyo en la sistematización de información y análisis para la elaboración de este artículo.

El interés público y la certificación del contador público, en atención al estado de emergencia por Covid-19 en Colombia

Resumen: *El presente artículo parte del objetivo de establecer una relación entre el interés público y la certificación del contador público en el contexto de la emergencia por Covid-19 en Colombia. Metodológicamente, se identificaron diez constituciones de Colombia donde se estudiaron las siguientes categorías: profesión, regulación de profesión, interés, interés público, interés general. También se seleccionaron un conjunto de sentencias de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado en las que se desarrolla el concepto interés público. Posteriormente se identificaron las normas que refieren el deber de certificación, para dar una explicación del deber de dar fe pública y se analizaron cada uno los decretos de emergencia por Covid-19 en relación con el deber de certificación y su relación con el interés público, evidenciando la importancia de la contaduría pública en procura del interés público en el país.*

Palabras clave: *interés público, certificación del contador público, fe pública, estado de emergencia por Covid-19, jurisprudencia.*

Public Interest and Public Accountant Certification in the context of the Covid-19 state of emergency in Colombia.

Abstract: *This paper aims to establish a relationship between public interest and public accountant certification in the context of the Covid-19 emergency in Colombia. Methodologically, ten Colombian constitutions were identified, and the following categories were examined: profession, profession regulation, interest, public interest, and general interest. A set of rulings of the Constitutional Court and the Council of State that develop the concept of public interest was also selected. The regulations pertaining to the duty of certification were identified to provide an explanation of the duty "to give public faith". Additionally, the Covid-19 emergency decrees were examined regarding the duty of certification and its relationship to the public interest. The study evidenced the significance of public accounting in the pursuit of the public interest in the country.*

Keywords: *public interest, public accountant certification, public faith, Covid-19 state of emergency, jurisprudence*

O interesse público e a certificação do contador público, em resposta ao estado de emergência devido à Covid-19 na Colômbia

Resumo: *Este artigo baseia-se no objetivo de estabelecer uma relação entre o interesse público e a certificação de contadores públicos no contexto da emergência da Covid-19 na Colômbia. Metodologicamente, foram identificadas dez constituições da Colômbia onde foram estudadas as seguintes categorias: profissão, regulamentação da profissão, interesse, interesse público, interesse geral. Também foi selecionado um conjunto de sentenças do Tribunal Constitucional e do Conselho de Estado nas quais se desenvolve o conceito de "interesse público". Posteriormente, foram identificados os regulamentos que se referem ao dever de certificação, para esclarecer o dever de dar fé pública, e foram analisados cada um dos decretos de emergência devido à Covid-19 em relação ao dever de certificação e sua relação com o interesse público, evidenciando a importância da contabilidade pública na busca do interesse público no país.*

Palavras-chave: *interesse público, certificação de contador público, fé pública, estado de emergência devido à Covid-19, jurisprudência.*

L'intérêt public et la certification du comptable public, en réponse à l'état d'urgence provoqué par le Covid-19 en Colombie.

Résumé: *Cet article a pour objectif d'établir une relation entre l'intérêt public et la certification des comptables publics dans le contexte de l'état d'urgence Covid-19 en Colombie. Du point de vue méthodologique, dix constitutions colombiennes ont été identifiées et les catégories suivantes ont été étudiées : profession, réglementation de la profession, intérêt, intérêt public, intérêt général. Une série d'arrêts de la Cour constitutionnelle et du Conseil d'Etat ont également été sélectionnés, dans lesquels le concept d'intérêt public est développé. Ensuite, les réglementations qui font référence à l'obligation de certification ont été identifiées afin de fournir une explication de l'obligation de foi publique et chacun des décrets d'urgence du Covid-19 a été analysé par rapport à l'obligation de certification et à sa relation avec l'intérêt public, mettant en évidence l'importance de la comptabilité publique dans la poursuite de l'intérêt public dans le pays.*

Mots-clés : *intérêt public, certification des experts-comptables, foi publique, état d'urgence du Covid-19, jurisprudence.*

El interés público y la certificación del contador público, en atención al estado de emergencia por Covid-19 en Colombia

Andrés Felipe Pulgarín Arias y Carlos Eduardo Castaño Ríos

<https://doi.org/10.17533/udea.rc.n84a07>

Primera versión recibida en octubre 2023 – versión aceptada en enero de 2024

I. Introducción

El presente artículo se realiza con el fin de establecer una relación entre el interés público (IP) y la certificación del contador público a partir de la declaración de estado de emergencia por parte del gobierno colombiano a causa de la emergencia sanitaria, económica y social por Covid-19, en la cual se emitieron una serie de regulaciones que pretendían la protección del IP.

En este contexto, se ha realizado una búsqueda en las constituciones de Colombia desde inicios de la república, donde se ha podido observar una evolución en cuanto a la concepción del interés público y la importancia de las profesiones para el Estado debido al alto riesgo que representa el ejercicio de estas si no se ejecutan con ética profesional. Es por esto, que las profesiones se han regulado en Colombia, siendo la contaduría pública una de las más reguladas y con ello el deber de certificar.

La certificación del contador público en Colombia se encuentra regulada principalmente por las leyes 43 de 1990 y 222 de 1995 donde se establecen disposiciones reglamentarias de esta actividad propia de la contaduría pública en Colombia. El deber de certificar del contador público, durante el Estado de emergencia se volvió indispensable para la protección del interés público, en tanto que el gobierno emitió una serie de normas en los cuales se solicitaba la certificación del contador público para dar veracidad a la información suministrada para quienes requerían el acceso a los beneficios en los distintos sectores económicos afectados por la pandemia.

II. Metodología

Este artículo de investigación parte desde un enfoque cualitativo, para lo cual se ha estudiado el caso colombiano a propósito de la evolución constitucional de nuestro ordenamiento jurídico económicos en relación con el interés público, partiendo de reconocer los fundamentos dogmáticos del Estado Social de Derecho. En este sentido, se han analizado, desde un enfoque hermenéutico, diez constituciones desde el inicio de la República, extrayendo todos los conceptos que semánticamente se refieren al interés público, y en paralelo se usaron los sinónimos para así pasar de una descripción gramatical y positivista propia del silogismo jurídico, premisa mayor y menor, a una conceptualización dialéctica que integrara los propósitos deontológicos en la norma como son lo lógica, la historia y la sociología como fuentes materiales del constitucionalismo.

Adicionalmente, como categorías de análisis se tomaron las siguientes: profesión, regulación de profesión, interés, interés público, interés general. También se seleccionaron un conjunto de sentencias de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado en las que se desarrolla el concepto interés público. Posteriormente, se identificaron las normas que refieren el deber de certificación, para dar una explicación del deber de dar fe pública y se analizaron cada uno los decretos de emergencia por Covid-19 en relación con el deber de certificación y su relación con el interés público.

III. El interés público en el constitucionalismo colombiano desde los inicios de la república

Entre los años 1810 y 1825 se lleva a cabo el proceso de independencia de América, logrando desprenderse del gobierno del imperio español, con el fin de dar paso a un nuevo movimiento conocido como el constitucionalismo. Este surge a partir de la necesidad de establecer unos principios que permitan dar un orden a la sociedad, asegurando que no exista un abuso de poder y protegiendo los derechos de quienes hacen parte de la sociedad, es decir, se busca la protección del interés público.

Colombia, empieza a formarse como estado en 1810, año en el cual logra su independencia. Sin embargo, es en 1811 cuando empiezan a aparecer las primeras constituciones; se tiene un registro de nueve constituciones creadas, pero ninguna tuvo alcance a nivel nacional, sino que cada una se fue planteando de acuerdo con el pensamiento de cada provincia que conformaba el virreinato de la Nueva Granada (Zuluaga Gil, 2014).

En las constituciones de 1811, 1821, 1832, 1843, 1858 y 1863, se hace referencia a interés público únicamente a través de sinónimos tales como bien general, bien común, interés general, interés colectivo, interés común, interés social, bienestar general, interés de la nación, entre otros. Lo que es común a las diez constituciones es que se establece que el interés público deberá primar

sobre el interés privado. Así mismo, los colombianos tienen el derecho a debatir y emitir una opinión acerca de este, y como se verá más adelante, es deber del Estado velar porque este sea el centro de las decisiones que tomen los representantes que han sido elegidos por el pueblo, evitando situaciones de colusión, fraude, entre otros aspectos que pongan en riesgo el bienestar común.

En la Constitución de Cundinamarca de 1811, no se hace referencia explícitamente al término de interés público sino a bien general o público. El bien general se encuentra citado en tres títulos de la constitución, haciendo alusión a que el bien general es el bienestar común a todos y el cual debe ser protegido y primar ante cualquier conflicto. En el Título I denominado “De la forma de Gobierno y sus bases”, se desarrolla la idea sobre la soberanía del pueblo, es decir que, el pueblo es la autoridad, la cual se delega a ciertos representantes, quienes, cumpliendo los principios de la constitución, garantizan la calidad de vida de los habitantes, por lo tanto, la constitución es la garante del bien general. Más adelante, en el Título V, donde se hace referencia al poder ejecutivo, se aclara que es función de este proteger los establecimientos públicos en los que se lleve a cabo la instrucción de la juventud, al fomento de la industria y a la prosperidad del comercio y al bien general, buscando proteger el bien común sobre el bien particular (Const.1811, Art 16). Finalmente, en el artículo 52 del mismo título, se establece que debe haber una comunicación abierta entre los ciudadanos y el poder ejecutivo, con el fin de que el ciudadano pueda informar todo aquello que considere atente contra el bien público. En definitiva, en los comienzos de la República en Colombia se evidencia que es fundamental la protección del interés público, para mantener el orden y evitar el abuso del poder, garantizando la protección de los derechos, resumido en la calidad de vida.

El interés público en la constitución de 1821 aparece como bien general o común. En el preámbulo, hace mención acerca del deber del congreso de velar por el bien común, por ende, todas las decisiones que tomen en representación del pueblo deben proteger el interés público. Lo anterior, se ratifica en el título VIII que trata sobre las elecciones, cuando se expone cómo deberá ser el juramento que debe realizar el alcalde cuando tome posesión de su cargo, en el cual, se pone por encima de cualquier interés el bien general, reiterando que es su deber la protección de este ante intereses particulares, evitando de esta manera la ambición o la colusión (Const.1821, Art. 11).

Desde la constitución de 1830 hasta la constitución de 1843, se utiliza el término de bien general cuando se hace alusión a interés público. Se hace referencia a bien general cuando se trata del derecho que tienen los colombianos a denunciar cualquier acto que ponga en peligro el interés público, siempre y cuando se realice ante los miembros que representan la autoridad y de manera adecuada. Otro sinónimo utilizado en la constitución de 1830 es interés general, término que aparece en el Título X, haciendo énfasis en que la

representación de los pueblos debe estar basada en la protección del interés público, por lo tanto, en las decisiones administrativas que se tomen en los municipios y en el territorio colombiano debe primar el interés público sobre el privado (Const.1830, Art 126 y 154).

Es en la constitución de 1830 en donde se encuentra por primera vez de manera explícita el término interés público. En el artículo 146 del Título XI sobre el derecho a la propiedad privada, se indica que esta no podrá ser de uso público sin el consentimiento del propietario a menos que sea requerido por interés público a cambio de una compensación justa. Es decir que, toda persona tiene derecho a tener una propiedad privada, toda vez que el Estado no requiera el espacio para un bien común, caso en el cual se deberá entregar la propiedad a cambio de una remuneración (Const. 1830, Art 146).

El término interés público aparece nuevamente en la constitución de 1853, en el artículo 5 del Capítulo I, que corresponde a la república de la Nueva Granada y de los granadinos donde la República garantiza a los granadinos:

El derecho de reunirse pública o privadamente, sin armas; para hacer peticiones a los funcionarios o autoridades públicas, o para discutir cualesquiera negocios de interés público o privado, y emitir libremente y sin responsabilidad ninguna su opinión sobre ellos. Pero cualquiera reunión de ciudadanos que, al hacer sus peticiones, o al emitir su opinión sobre cualesquiera negocios, se arrogue el nombre o la voz del pueblo, o pretenda imponer a las autoridades su voluntad como la voluntad del pueblo, es sediciosa; y los individuos que la compongan serán perseguidos como culpables de sedición. La voluntad del Pueblo sólo puede expresarse, por medio de los que lo representan, por mandato obtenido conforme a esta Constitución (Const.1853).

De lo expresado anteriormente, se evidencia el derecho al debate y la asociación de manera pública o privada, con el fin de deliberar acerca de negocios de interés público o privado y dar una opinión. Sin embargo, ningún individuo puede expresar una opinión en nombre de la voluntad del pueblo, ya que esta solo se expresa a través de los representantes, los cuales son elegidos de acuerdo con la constitución.

En la constitución de 1863 y de 1886 se hace referencia al interés público como interés general. En estas constituciones, se relaciona el interés general con los derechos civiles y garantías sociales, específicamente con el derecho de petición y la oportuna respuesta que deben otorgar las diferentes entidades, corporaciones, autoridades o funcionarios públicos a quienes se les haya realizado la petición de manera escrita (Const.1886, Art 45). De esta manera, se garantiza que los colombianos puedan presentar algún tipo de petición, ya sea para solicitar la restitución de algún derecho que se esté vulnerando que pueda afectar el bien público o privado o solicitando información de carácter público o privado, ratificando lo que se ha observado en la historia de las constituciones

como el derecho a denunciar o velar porque el bien público prevalezca sobre el bien privado (Const.1863, Art 15). Por otra parte, en el capítulo de las disposiciones varias de la constitución de 1863, se permitía únicamente votar en las decisiones con respecto a las leyes de interés general a los diputados de los diferentes territorios, resaltando la importancia que tienen las decisiones con algún impacto sobre el interés público (Const.1863, Art 78).

Frente al tema de los derechos civiles y garantías sociales, en la constitución de 1886 se hace alusión nuevamente al derecho a la propiedad privada, reiterando que cuando esta deba ser expropiada debido a los conflictos que se pudiesen generar de la aplicación de una nueva ley deberá primar el interés público sobre el privado, no obstante, quien deba ser expropiado será recompensado con una indemnización justa (Const.1886, Art 31).

En la constitución de 1991, se hace referencia al interés público desde diferentes aspectos socioeconómicos. En este sentido, cuando en la constitución se dispone que los miembros de cuerpos colegiados de elección directa deberán actuar consultando la justicia y el bien común y a su vez cuando se limita la actividad económica e iniciativa privada a ser desarrolladas bajo la motivación del bien común, se entiende que las actividades económicas, sociales e individuales, deben ser lícitas y respetar el bien colectivo (Const.1991, Art 333). Otros aspectos en los que se encuentra el interés público son en la finalidad del Estado, el principio de acción de las instituciones públicas, y el deber del ciudadano en las iniciativas privadas y derechos de propiedad.

En lo que respecta al propósito del Estado, se encuentra que este debe garantizar el bienestar general, dado que Colombia está fundada en la prevalencia del interés general, por lo cual la función administrativa se encuentra al servicio de los intereses generales. Esto se ve reflejado en el deber del procurador general de la nación, que consiste en defender los intereses colectivos y los miembros de la junta directiva del Banco de la República, que representa exclusivamente el interés de la Nación (Const. 1991, Art 118, 277 y 372). En cuanto al deber ciudadano frente a las iniciativas privadas, se evidencia que hay una limitación en la cual prima el interés colectivo sobre el particular y en los casos en los que este se vea afectado el gobierno le garantiza la protección de los derechos e intereses colectivos, a través de las leyes que regulan los mecanismos de participación como la acción de tutela y acciones populares, adicionalmente, se tiene el derecho de presentar peticiones a las autoridades por motivos de interés general (Const.1991, Art. 86).

La protección del interés público está ligada a la protección de los derechos fundamentales como la educación, la salud, los recursos naturales y los derechos económicos. Por tanto, en Colombia, según la constitución política de 1991 se establece que las actividades involucradas en temas financieros, bursátiles o que estén relacionadas con la captación de recursos son de interés

público, dado que, una crisis financiera genera incertidumbre en la sociedad, atentando contra el bien común (Const.1991, Art 335). También se centra la atención en los monopolios, los cuales únicamente se podrán establecer mediante leyes como arbitrio rentístico, es decir, que su objeto sea generar ingresos solo para el Estado, con una finalidad de interés público o social (Const.1991, Art 336). Frente a las instituciones públicas, se establece que el presidente de la República debe ejercer inspección y vigilancia sobre estas, dado que dichas instituciones son de utilidad común. Así mismo, es deber del Estado contribuir en la organización de las asociaciones de utilidad común que no sean gubernamentales, pero que su fin sea contribuir con la protección del interés público.

Colombia se encuentra fundamentada en el interés público desde los inicios de la República, como se observa en las constituciones promulgadas desde 1811 hasta la actual. Por lo tanto, es deber del Estado velar y ser garante de la protección del bienestar común mediante leyes que permitan poner como prioridad el interés común sobre el privado, promoviendo la descentralización tanto de las instituciones públicas como de las privadas, limitando las actividades económicas toda vez que el objeto social debe estar motivado por el bien común, por lo cual, ejerce control y vigilancia sobre aquellos aspectos socioeconómicos que considera ponen en riesgo el interés público. Así mismo, establece mecanismos de participación los cuales se han formalizado con el paso del tiempo. Sin embargo, la esencia continúa siendo ejercer el derecho que tienen los colombianos de denunciar cualquier acto que vulnere el bien común.

IV. Aproximaciones al concepto interés público según la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado

El concepto de interés público (IP) hace parte de los desarrollos jurídicos indeterminados que se han utilizado de manera indistinta con otros términos como interés general, interés común, interés nacional, bienestar general, entre otros, tal como se desprende de la misma jurisprudencia. A pesar de esto, existe una línea jurisprudencial en cuanto a la forma de uso del interés público como principio rector de los actos de la administración, los funcionarios públicos y ciertas profesiones, como en el caso de la Contaduría Pública.

Para el caso del interés público, tiene relevancia la jurisprudencia por la interpretación y aplicabilidad del término, en especial en el ejercicio de la profesión y su impacto en las políticas económicas que trajo el gobierno para acceder a beneficios derivados de los Estados de Emergencia, principalmente, porque los beneficios fueron amparados en el interés público económico y social, y para acceder a los beneficios fue necesario que el contador certificara y dictaminara

ciertos estados financieros, incluso que certificara pagos a seguridad social para las empresas que se postularon a los subsidios de nómina.

Como el interés público es un principio indeterminado, usado reiteradamente en términos económicos y para la declaratoria de emergencia de 2020 por asuntos de COVID 19, fue necesario conocer el concepto, en especial desde la misma jurisprudencia, la cual se reconoce por la Corte Constitucional en C-816 de 2011 de la siguiente manera:

La jurisprudencia de los órganos judiciales de cierre jurisdiccional, en cuanto autoridades constitucionales de unificación jurisprudencial, vincula a los tribunales y jueces -y a sí mismas-, con base en los fundamentos constitucionales invocados de igualdad, buena fe, seguridad jurídica, a partir de una interpretación sistemática de principios y preceptos constitucionales. (Corte Constitucional de Colombia C-816 de 2011).

Así, la jurisprudencia tiene una función de unificación del orden jurídico, garantizando la imparcialidad e igualdad según lo plasmado en el artículo 2 de la Constitución Política de Colombia.

El precedente es importante para la interpretación del IP con el fin de lograr dilucidar este concepto, toda vez que, es un elemento teórico fundamental y fuente del derecho formal vinculante, establecido desde varias aristas según el cual se puede identificar que la corte regula enfoques o áreas asociadas por mandato Constitucional al IP, las cuales son:

IP. Funcional: un deber del Ministerio Público (Const.1991, Art. 118)

IP. Económico: “Las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos de captación a las que se refiere el numeral 19 del artículo 150 son de interés público” (Const.1991, Art. 335).

IP. Intervencionista: “Ningún monopolio podrá establecerse sino como arbitrio rentístico, con una finalidad de interés público o social y en virtud de la ley” (Const.1991, Art.336).

IP. Contractual o de contratación pública: la facultad del gobierno en sus niveles nacional, departamental, distrital y municipal para celebrar contratos con el fin de impulsar programas y actividades de interés público. (Cont.1991 Art. 355, parágrafo 2).

IP. Limitante o deber: el interés privado debe ceder al interés público. (Const.1991 Art. 58, parágrafo 1).

Los referentes constitucionales esbozados, dan cuenta de que el IP es una entidad lingüística equívoca porque está inmersa en diversos contenidos en términos prescriptivos o normativos, lo que hace que el precedente sea una forma interpretativa vinculante e importante para la contabilidad y el Estado de emergencia por Covid-19, lo cual reforzamos en palabras de Savigny (2017):

[...] De hecho, como para la lengua, tampoco para el derecho existe un momento de “éxtasis” absoluta, ya que queda sujeto al mismo movimiento y a la misma evolución que obedece a la propia ley de necesidad interna que gobierna el fenómeno antiquísimo de la lengua (p. 178).

Con la idea de llegar a una mirada programática del IP, propia de los estados de excepción, se esbozan algunos precedentes de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, con el objetivo de vislumbrar qué se entiende por interés público desde la Jurisprudencia de las Cortes en relación con los enfoques ya mencionados.

IP Funcional

En atención a la Corte Constitucional en el enfoque funcional, se pueden destacar 18 sentencias, de las cuales once ejemplifican el concepto de interés público, es decir que, lo relaciona con alguna actividad de índole económico o como deber del Estado del derecho, en cinco solo se hace una mención al término y en dos sentencias se define el concepto por medio de sinónimos.

A modo de ejemplo, en la Sentencia C-522-2002 se asocia el concepto de interés general al interés de la sociedad colombiana, concepción que podría decirse, queda en el aire ya que existe una generalidad al hablar de interés de la sociedad, dado que es relacionado con el interés general. En el mismo sentido, las sentencias C-548-1994, C-539-1999, C-350-1997, C-150-1993 y C-711-1996, ejemplifican el término y mencionan que el interés general se opone al interés particular –interés de una persona- salvo en los casos que haya una violación expresa de un derecho fundamental.

Por otro lado, en la Sentencia C-459-2004 se menciona que el interés público se logra con la consecución global de los intereses particulares. Es decir, un interés general debe estar enfocado en la satisfacción de los intereses particulares, siempre y cuando estas particularidades coincidan, postulado que, desde un punto de vista racional no podría cumplirse, partiendo del hecho de que el ser humano, inconforme por naturaleza, no buscará la satisfacción de sus necesidades pensando en los demás individuos que hacen parte de su comunidad. Sin embargo, si se parte del hecho de que un ente gubernamental debe velar por el bienestar de todos los miembros de la población, buscará que cada una de las actividades realizadas allí en la cotidianidad, no perjudiquen a los demás miembros y se logre la homogeneidad del pensamiento buscando un bien colectivo en cuanto a la satisfacción de las necesidades básicas y la buena convivencia.

En la Sentencia C-411-1993, se encuentra que el interés general se asocia con la voluntad general, es decir, se entiende que esta voluntad general se vincula en los temas o áreas donde haya mayorías, esto desde una mirada democrática. De lo anterior se puede inferir que, en un caso en el cual la mayoría de los individuos que conformen una población, hayan tomado una decisión, será entendido

esto como lo más beneficioso para todos y cada uno de los sujetos, ya que, ello quiere decir que existe una unanimidad en la forma de pensar de la comunidad.

La Sentencia C-495-1998 refiere que el interés público se asocia a las necesidades del país, a sus carencias y que este se logra con la solución beneficiosa o satisfactoria de estas, lo cual podría relacionarse con la obligación que tiene el Estado como garante de la satisfacción de estas necesidades y a la vez, de la calidad de vida de todos y cada uno de los colombianos.

Podría decirse, entonces, que las sentencias que desarrollan el sentido funcional ejemplifican el término de interés público, resaltan la supremacía del interés general sobre el interés particular y exaltan cuál es la obligación del Estado.

En este grupo de sentencias: SU-913-2009, T-428-1992, T-001-1992, T-381-2009 y T-376-2012, no definen específicamente a que refiere el concepto interés público o general y se limita a nombrarlo vagamente sin un fin o propósito importante.

Otra sentencia en la cual se define el término es la C-542-1993, donde se deja plasmado que el interés general “es aquel que busca obtener, promover y conservar el bienestar común que abarca a cada individuo de acuerdo con su dignidad personal”, se infiere que, al definir el interés general de esta manera, se está haciendo una asociación con el concepto de bienestar común y se manifiesta que este se logra en la medida que cada persona se vea plenamente satisfecha.

Por último, la Sentencia C-134-1994 define el concepto interés colectivo como “un interés que abarca un número plural de personas que se ven afectadas respecto a la conducta de un particular”, es decir, se puede asociar al postulado de la prevalencia del interés general sobre el particular, donde la actuación del colectivo debe estar por encima del particular salvo si se viola un derecho fundamental.

IP Económico

En la perspectiva económica se encontraron un total de quince sentencias que hacen referencia netamente a la actividad económica o empresarial financiera y aseguradora. Del total de estas sentencias, doce ejemplifican el concepto a una actividad económica en específico, solamente una hace mención del término sin definirlo y dos definen el concepto. En este orden de ideas, se parte haciendo alusión a las sentencias que ejemplifican el término, partiendo por la C-623 de 2004, en la cual se trata la intervención económica, enfrentando entre sí el interés público y el interés privado respecto a cómo debería actuar el Estado frente a la prevalencia del interés general y la libertad de empresa, que en base a criterios de proporcionalidad y razonabilidad haya una objetividad en que se cumpla la libertad de empresa pero sin que esto afecte el principio

de prevalencia del interés general, es decir, que una empresa en particular no vulnere el derecho de las colectividades.

En la Sentencia C-489-1995, se ejemplifica el concepto interés general con la prevalencia que tiene este frente al interés particular, pero esta vez no se le impone el límite frente a los derechos fundamentales, y adicional apoya la idea con base en la Constitución y en los valores de justicia y equidad.

La Sentencia C-516-2004 afirma que se protege el interés público con relación al principio de la economía social del mercado, el cual se materializa en la defensa de los intereses particulares de los empresarios que interactúan en este, así se obtiene un beneficio por la comunidad, el cual se refleja en una mayor calidad y mejores precios de bienes y servicios como resultado de una buena convivencia. Esto significa —y llega a ser un poco contradictorio— que velar por los intereses particulares de esos empresarios ayuda a proteger el interés público, lo cual se puede basar en la libertad de empresa y que, a su vez, permite una sana competencia en los precios de los bienes y servicios, lo cual, según esta sentencia, contribuye directamente con la sana convivencia.

La Sentencia C-992-2006 relaciona el interés público a la defensa de este, el cual debe estar por encima de los intereses particulares que solo buscan el beneficio económico de índole personal. Por otro lado, en las Sentencias C-640-2010, C-269-1999, C-940-2003, T-322-2011, T-517-2006, T-099-1997 y T-057-1995, se encuentra que se caracterizan la importancia que tiene la actividad financiera, bursátil y aseguradora en la economía colombiana, ya que, al basar su quehacer en el manejo de dineros del público —de cualquier persona en general—, debe revestir por tanto un control, que debe manifestarse directa o indirectamente en la sociedad, para que así se pueda brindar un alto nivel de confianza —seguridad— en el desarrollo de la actividad.

La Sentencia C-254-1996 no define y se limita a mencionar vagamente la prevalencia del interés general. Por último, en las sentencias C-860-2006 y SU-157-1999 se conceptualiza el término interés público, pero se resalta el hecho de que en ambas se manifiesta que es un concepto jurídico indeterminado al cual pueden ser adscritos diferentes significados, y a la vez lo relacionan con la actividad financiera que ejecuta el sistema bancario.

Partiendo de lo mencionado, se puede decir que, en las sentencias clasificadas dentro del IP económico, no se define el término, pero se relaciona directamente con el desarrollo del objeto social de las entidades financieras o aseguradoras del país. Lo anterior, partiendo del hecho de que, por tratarse de actividades económicas que captan recursos del público, tienen como obligación el velar por el bienestar general de la comunidad y por los intereses que pudiesen beneficiar a la mayoría de los individuos que la conforman.

IP Intervencionista

El enfoque intervencionista cuenta con una sola sentencia y en esta se ejemplifica el concepto. Se hace alusión a la Sentencia C-697-2008, en la cual se señala que el interés público se materializa en el beneficio que obtenga la comunidad producto de una mayor calidad, mejores bienes y servicios. Lo cual, se da a causa de las libertades económicas propuestas por el Estado con el ánimo de permitir el desarrollo tanto económico como social y que con la intervención que puede ejercer el Estado en esta materia, se asegura que la actividad empresarial ayude a garantizar esa protección del interés público.

IP Contractual o de contratación pública

En el enfoque contractual o de contratación administrativa se encontraron cinco sentencias, de las cuales cuatro de ellas ejemplifican el concepto y sola una lo define. La Sentencia C-128-2003 afirma que con base al artículo 1 de la Constitución Política, la contratación administrativa debe guiarse siempre con base al principio de interés general. De igual manera afirma que esta contratación administrativa debe llevarse también con base al interés público, ya que, con ello se garantiza la satisfacción de las necesidades colectivas y a su vez, el bienestar general de la población. Esta última idea respecto al interés público es compartida por la Sentencia C-400-1999, en la cual se hace alusión a que el deber del funcionario público es, ante todo, velar por los intereses generales de la población, dejando a un lado los intereses particulares.

La Sentencia C-088-2000 al respecto afirma que la prevalencia del interés general y la proclamación de un orden justo guían la contratación pública, pues esto se hace para evitar en la medida de lo posible desviaciones de recursos públicos, es decir, que no haya ni un grado de corrupción. En cuanto a lo establecido en la Sentencia C-612-2013, se relaciona más el IP con la idoneidad de las personas con las que contrata el Estado, debido a que se hace mención a que por motivos de interés general se busca que las personas que contrate el Estado para ciertos cargos, lo puedan ejercer de manera íntegra, buscando siempre cumplir con los intereses de la comunidad.

Por último, en la Sentencia C-713-2009, se define el interés general como aquel que guía y explica la manera como el legislador está llamado a regular el régimen de contratación pública y la conducta de los servidores públicos, con lo cual se busca que estos actúen con base a los intereses del Estado y de la comunidad, porque el Estado no es el conjunto de instituciones en sí, sino la integración entre instituciones y ciudadanía propiamente dicha.

IP Limitante o deber

En el enfoque de limitante o deber encontramos nueve sentencias, de las cuales cinco asocian o ejemplifican el concepto, tres no lo definen y solamen-

te una tiene definición. La Sentencia C-192-2016 relaciona que la protección constitucional de la propiedad privada puede entrar en conflicto con el interés público y que esa protección de la que goza el derecho a la propiedad privada podría verse vulnerada ante los planes de ordenamiento territorial que tenga propuestos el Estado. La Sentencia C-306-2013 según lo consagrado en el artículo 58 de la Constitución, dice que el interés privado debe ceder ante el interés público en el caso de que ambos entren en conflicto.

Por su parte las sentencias C-153-1994, T-301-1994 y T-431-1994 profundizan en lo que tiene que ver con la expropiación, manifestando que, de ser necesario para el interés general, el Estado está en todo el derecho de ejercer su poder para obtener la propiedad de un determinado territorio, sin que prevalezcan los intereses particulares de quienes lo posean al momento de llevarse a cabo tal acción.

Por otro lado, la Sentencia C-153-1994 describe que por motivos de utilidad pública o interés social y con base a los fines del Estado, opera esta acción —la expropiación—, pero operando mediante indemnización a la persona afectada, para que esta no asuma toda la carga que debe asumir en su conjunto la sociedad.

La Sentencia T-301-1994, describe que, por motivos de utilidad pública, la única motivación que debe haber en cuanto a proceder a expropiar un bien, debe ser para un fin en el que se halle un interés general por parte de la comunidad. Tales fines pueden ser la construcción de acueductos, aeropuertos, carreteras, puentes, entre otras obras que beneficien a la ciudadanía en su conjunto. Lo particular de esta última sentencia es que introduce el concepto de utilidad pública, que puede definirse como el beneficio que reciben las personas de los fines del interés general.

Finalmente, en esta categoría se encuentra la Sentencia T-431 de 1994, en la cual plantea que la expropiación se hace en nombre del interés público y que únicamente el Estado es quien puede ejercerla, de manera independiente y sin juicios o presiones de particulares que busquen un beneficio personal.

Las sentencias C-555-2013 y C-227-2011 no definen el concepto y se limitan a referenciar el artículo 58 de la constitución y a mencionar la confrontación que existe entre interés público e interés particular en dicho artículo. Adicional a estas, la Sentencia T-284-1994, la cual trata el tema de la expropiación, afirma solamente que el interés público o general son algo previo al ejercicio de la expropiación, sin definir concretamente estos términos.

Por último, la Sentencia C-053-2001 define el concepto de interés general como “una cláusula más indeterminada cuyo contenido ha de hacerse explícito en cada caso concreto”. De este modo, dada la gran variedad de posibles significados, se hace realmente confuso atribuirle uno en específico y por eso le dan el calificativo de indeterminado. Además, la sentencia aborda la semejanza de los conceptos interés general e interés social relacionándolos directamente con los derechos de los particulares en lo referente al derecho de propiedad

privada. Así, la sentencia define que los conceptos de interés general, interés público, bien común y utilidad pública “se refieren al beneficio de toda una colectividad o generalidad”. Partiendo de lo anterior, se puede decir que en esta sentencia son tratados como sinónimos estos términos asociados directamente con el interés público.

En general, los fallos analizados, si bien muestran la indeterminación del concepto, dan certeza de que al interés público le atañen componentes jurídicos y políticos. En este sentido, es claro que no hay una conceptualización como tal del término. Sin embargo, se observa que se hace mención del IP como un soporte para argumentar la toma de una decisión y que se encuentra estrechamente relacionado con el bienestar general. Lo anterior, se puede ver reflejado en la motivación de los decretos legislativos 417 y 749 de 2020 que regulan el Estado de emergencia, que por una parte declara el Estado de emergencia debido al Covid-19 y por otra se imparten instrucciones para mantener el orden público, de lo cual se infiere el interés del Estado por mantener el bienestar general.

V. El deber de certificación del Contador público en perspectiva legal

V.1. Regulación de las profesiones en Colombia

El concepto de análisis de las profesiones ha sido una constante histórica en el constitucionalismo en Colombia. Desde la constitución de 1811, se evidencia que las profesiones han sido reguladas y más adelante en las constituciones de 1830 y de 1886, se observa que para ser ciudadano se requería ejercer una profesión, lo cual denota la importancia de esta para el Estado. La importancia de las profesiones para el Estado se empieza a percibir desde la constitución de 1811 explícitamente en el Artículo 2, donde se establece que las profesiones serán vigiladas por la ley, con el fin de proteger el interés de las costumbres públicas, la seguridad y sanidad de los ciudadanos.

El desarrollo de las profesiones en la historia de las constituciones de Colombia se ha relacionado como atributo para otorgar derechos tanto civiles como políticos. Desde la constitución de 1830 se observa que, para ser ciudadano, tener el derecho de votar y ser nombrado en cargos públicos, es importante el patrimonio, expresado en una renta anual, la tenencia de un bien raíz o los ingresos generados del ejercicio de una profesión que tenga un grado científico (Const.1830, Arts. 14 y 22). A partir de la constitución de 1886, se permite a los ciudadanos ejercer cualquier tipo de profesión sin necesidad de pertenecer a un gremio de maestros o doctores, sin embargo, se faculta a las autoridades para inspeccionar las industrias en cuanto a la moralidad, la seguridad y la salubridad pública (Const.1886, Art.44). La inspección otorgada a los entes de control se mantiene en la constitución de 1991 y se permite a las ocupaciones que no

requieren una formación académica ejercer siempre y cuando no impliquen un riesgo social. Por otra parte, en la constitución de 1991 se aclara que la Ley puede asignar funciones públicas y ejercer control sobre las profesiones legalmente reconocidas (Const.1991, Art. 26). De lo anterior, se puede inferir que las profesiones cobran importancia para el Estado toda vez que el ejercicio de las profesiones tiene un objetivo común y es la protección del interés público.

En la actualidad, el Estado continúa ejerciendo un control de las profesiones a través de leyes y decretos, en los cuales establece códigos de ética y las actividades que se pueden desempeñar. Las profesiones que se encuentran reguladas según el gestor normativo de la función pública del Estado se distribuyen entre los 22 sectores administrativos del país. A continuación, se presentan las profesiones que cuentan con el mayor número de normas de cada sector: la agronomía (cuatro normas), medicina veterinaria y zootecnia (cuatro normas), artes representativas (cinco normas), la educación (1 norma), instrumentación quirúrgica (cuatro normas), medicina (6 normas), terapias, entre las cuales se encuentran la fisioterapia, la terapia ocupacional y la fonoaudiología (cuatro normas), el derecho y afines (cuatro normas), administración de empresas (dos normas), contaduría pública (dos normas), economía (dos normas), ingeniería administrativa y afines (cuatro normas), ingeniería mecánica (tres normas).

V.2. Reglamentación del deber de certificación del Contador Público

Se evidencia un interés del Estado en ir regulando las profesiones respecto de las cuales considera que hay un IP, ya que busca siempre ejercer un control frente a temas que puedan poner en riesgo el bienestar común. Si bien, lo anterior no se refiere directamente al contador público, la profesión contable es una de las más reguladas en el país, tanto en el ser del contador, con el código de ética establecido en la ley 43 de 1990, como en la práctica del ejercicio contable, con la homogeneización de los principios y normas contables a partir de las diferentes regulaciones. Con referencia al tema Pulgarín (2012) indica que en el país los fenómenos contables han sido reglamentados y normalizados por la necesidad de las personas y de las instituciones de la información, y, por ende, a través del tiempo se ha ido regulando la contaduría pública, dado que anteriormente el desarrollo del ejercicio contable era una práctica voluntaria que suplía intereses particulares de los comerciantes, sin embargo, se ha convertido en una profesión de interés público, es decir, que el contador tiene un deber social y es proteger el interés público económico, por lo cual se exige, exista independencia entre el contador y los stakeholders, con el fin de evitar conflictos de interés.

Como antecedente normativo, en la ley 73 de 1935, cuando se dicta que las sociedades anónimas necesariamente deben tener un revisor fiscal que queda obligado a firmar los balances mensuales y semestrales apoyado en un proceso

de revisión para autorizar la información (Art. 6), se empieza a percibir que una de las principales funciones del contador público es la certificación de información.

Las funciones del contador público son recopiladas finalmente en la Ley 145 de 1960 y la Ley 43 de 1990 en las cuales se reglamenta la profesión del contador público. En la Ley 145 de 1960, el deber certificante del contador público se centra en cinco aspectos. El primer aspecto es con respecto al cobro de seguros en donde certifica información contable, actualmente, es un requisito importante para cualquier tipo de compañía certificar el valor de la pérdida que, dependiendo del tipo de siniestro, se certifica el costo del inventario o el valor en libros de la propiedad planta y equipo, entre otros. El segundo aspecto, es con relación a las liquidaciones societarias en las cuales el contador certifica los balances y estados de cuentas de sociedades comerciales o civiles, hoy conocidos como estados financieros de propósito especial.

El tercer aspecto hace referencia al deber del contador de certificar y dictaminar los estados financieros e información adicional contable de las empresas que realicen ofertas públicas de valores, las que tengan valores en la bolsa o las que soliciten inscripción de acciones en la bolsa. Además, se ratifica la obligatoriedad de las sociedades anónimas de tener revisor fiscal que dictamine sus estados financieros, siendo el dictamen la opinión de un contador público externo.

En el cuarto aspecto, es deber del contador certificar y dictaminar los estados financieros e información contable adicional incluida en los proyectos de inversión. Por último, en el quinto aspecto, se hace referencia a la certificación y dictamen de los balances generales y otros estados financieros además de documentos contables que deban presentar los proponentes en licitaciones públicas, abiertas por instituciones o entidades de creación legal. Se encuentra así que para el Estado es importante que exista un respaldo en la información contable que se traduce en la certificación y/o en el dictamen también expedido por un profesional contable.

Posteriormente, el Código de Comercio, en el Capítulo VIII, hace referencia específicamente a la figura del revisor fiscal, estableciendo quienes son los obligados a tener revisor fiscal, su elección, el período, sus inhabilidades y en el Artículo 207, presenta un listado de diez funciones. De manera general, se pide que el revisor fiscal debe cerciorarse de que las operaciones de las empresas que están fiscalizando sigan con el curso normal del negocio, es decir, que no haya indicios de fraude y en tal caso que se llegue a presentar comunicados oportunamente a la asamblea, junta de socios, junta directiva, administración, entidades que ejercen control y vigilancia y gubernamentales.

Con respecto al tema, en el numeral 3 se especifica que el revisor fiscal debe colaborar y rendir los informes que este tipo de entidades requieran, es decir, que de manera implícita se está haciendo referencia al deber certificante del contador público en la figura de revisor fiscal y la importancia que tiene

la certificación teniendo en cuenta que, a partir de la expedición del código de comercio, la contabilidad es un medio probatorio. Vale la pena anotar, que cuando el contador público actúa como revisor fiscal, elabora el dictamen, que implica un documento donde se expone la evaluación realizada por este profesional y donde se otorga fe pública relacionada a la representación fidedigna de la realidad organizacional en los estados financieros así como la verificación del cumplimiento legal, adecuado funcionamiento del sistema de control interno y el seguimiento a la gestión de la organización con relación a las distintas decisiones de sus órganos administrativos.

Asimismo, en el Artículo 2 de la Ley 43 de 1990, se establecen las actividades propias de la ciencia contable, entre las cuales se encuentran todas aquellas que implican organización, revisión y control de la contabilidad además de la certificación y dictamen de los estados financieros. También, se mencionan las certificaciones distintas a los estados financieros que tengan como fundamento los libros de contabilidad. Lo anterior es indicio de que la principal función del contador público es la de certificar información contable, lo cual se ratifica en el Artículo 11 de la misma ley, donde expone que es función privativa, es decir, exclusiva del contador público, expresar dictamen profesional e independiente o emitir certificaciones sobre balances generales y otros estados financieros.

En la ley 222 de 1995, se hace la distinción entre estados financieros certificados y dictaminados. La certificación de los estados financieros es realizada por el representante legal y el contador público en el que se declara que la información contenida en ellos ha sido tomada fielmente de los libros contables. Los estados financieros dictaminados son aquellos que van acompañados de la opinión del revisor fiscal o un contador público independiente.

A lo largo de la historia, el Estado ha intentado regular con las diferentes normativas la función certificante del contador público, sin embargo, es a partir de la ley 43 de 1990 que la función de certificar estados financieros por una parte, es exclusiva del contador público y por otra se hace extensiva a todos los sectores de la economía y empiezan a surgir leyes y decretos en los cuales se requiere que la información solicitada vaya acompañada de la certificación del contador público o revisor fiscal. De la normatividad sobre la cual se realizó la búsqueda, se ha identificado que los diferentes entes gubernamentales, como municipios, la dirección de impuestos y aduanas nacionales DIAN, los entes de control y vigilancia en sus requerimientos, solicitan que la información contable sea certificada por el contador público o revisor fiscal, dependiendo del caso.

En general, en todos los sectores de la economía, las certificaciones más comunes que el contador público emite y que se encuentran reguladas por una ley, decreto o circular son los pagos de seguridad social, precios de transferencia, cálculo actuarial, donaciones, libre circulación de facturas, gastos reembolsables en facturación de mandato, plan vallejo, devoluciones de saldos a favor,

pagos al exterior. La certificación de composición accionaria no está regulada, sin embargo, es una de las certificaciones que emite el contador público o revisor fiscal, cuya información es tomada del libro de accionistas. De manera particular, dependiendo del tipo de empresa se emiten respuestas a los requerimientos de la DIAN y de los municipios, de estos últimos, principalmente, en temas de impuestos de industria y comercio. Otro ejemplo de certificación se encuentra el certificado de cumplimiento de requisitos del régimen tributario especial para aquellas entidades sin ánimo de lucro como fundaciones.

En el campo de la tributación, se requiere un alto volumen de certificaciones. De esta manera, el estatuto tributario, establece que es suficiente la certificación del contador o del revisor fiscal como medio probatorio ante las diferencias que existan en la determinación de impuestos e imposición de sanciones (Art. 777). Así mismo, las declaraciones de impuestos nacionales deben ir acompañadas de la firma del contador público o revisor fiscal. Por otra parte, en el decreto único reglamentario 1625 de 2016, se establecen las certificaciones específicas para tomar costos, deducciones y renta exenta en la declaración de renta, dependiendo del tipo de empresa.

En este sentido, el contador público se encuentra ligado al interés público, ya que protege el interés que tienen los accionistas, socios, inversionistas, empleados, el Estado, proveedores, entre otros, a partir de la información contable de una empresa. Por lo anterior, el Estado ha regulado el deber de certificar del profesional contable mediante leyes y decretos, con el fin de proteger el interés público y encuentra mayor veracidad cuando la información contable se encuentra certificada por el contador público.

VI. La certificación del contador y su relación con la fe pública

La fe pública es un elemento transversal en el ejercicio profesional del contador público, lo anterior, teniendo en cuenta lo indicado por Roncancio (2011), quien manifiesta que un contador juega un rol fundamental en la sociedad, al actuar como testigo de hechos económicos que conciernen tanto al Estado como a los ciudadanos, en los cuales el profesional en el área contable también se convierte en un mediador y adquiere la responsabilidad de dar fe pública de la información relacionada con dichos hechos. De esta manera, el contador adquiere un compromiso con todos y cada uno de los sujetos o de los interesados en la información que emite o verifica que corresponda con la realidad en su ejercicio, por lo cual, debe cumplir con ciertos parámetros legales, que además de permitir una homogeneización, también otorgue una presunción de veracidad.

Con relación al origen del término fe pública, Mendoza (2013) manifiesta que nace en el oficio del escribano cuyo inicio fue con los romanos, figura creada a partir de la necesidad de recopilar y guardar información para que fuese posteriormente consultada y así, los datos que allí se contenían pudieran perdurar en

el tiempo y con ellos vencer la incapacidad de la memoria humana de conservar a la perfección cada acontecimiento. Como característica principal del escribano, se encuentra la facultad de proveer un valor jurídico a cada uno de los documentos que este realizaba, ya que ante la sociedad adquiriría una condición de persona pública. Precisamente, en esta característica es en la que se puede hallar relación entre los notarios de la época actual y los escribanos, quienes además de dar valor de escrituras públicas a los documentos que elaboraron, dieron valor jurídico a diversos hechos plasmados en documentos.

Fue entonces el emperador Justiniano (emperador entre 527 D.C. Y 565 D.C.) quien instituyó las normas que asegurarían la fe pública de la labor que desempeñaban los escribanos. Como medidas ordenó que los contratos debían realizarse sobre folios que contuvieran: nombre de quien gobernase, el lugar donde se ejecutaba, la fecha y otra información por medio de la cual se evitaría la falsificación (Mendoza, 2013, p. 300). Así, la fe pública tiene fundamentos históricos bastante fuertes y, además, está inmersa en prácticas milenarias. Además, que se empezó a incluir en una función que, si bien puede ser interpretada como notarial, no se puede aislar el hecho de que los escribanos realizaban funciones contables. Así lo indica Lewis Morgan (citado por Franco, 2011), al manifestar que el ejercicio contable ha tenido grandes avances y que, además, en la sociedad romana, cuyas divisiones sociales se daban por clase, se seleccionaban personas de los esclavos para cumplir las funciones relacionadas con la contabilidad de los recursos con los cuales se contaba y los documentos que eran resultados de esta labor, debían ser presentados al Estado.

Por otro lado, Laborda (1997), quien realizó un estudio de la fe pública a partir de las prácticas mercantiles, elaboró una teoría, la cual puede catalogarse como general, al manifestar que, si se parte del significado de fe como confianza de las acciones o palabras de un individuo, ya sea por cuestiones morales, científicas o políticas, se le está reconociendo su actuar como veraz.

El término fe puede clasificarse en dos tipos: uno particular que está ligado a cada sujeto y uno colectivo, que ha de catalogarse como fe pública (Amaya, 1967). Con esto, la fe pública tiene fundamentos en las disposiciones legales, que el individuo que ejerza una función cuyo fin sea precisamente este, adquiere la aceptación de los otros miembros de la sociedad y su actuar no es cuestionado, ya que parte de una imposición por parte de los gobernantes.

Además de lo anterior, Laborda (1997), presenta el significado jurídico del término, por medio del cual manifiesta que al dar fe de un hecho se está certificando o atestiguando solemnemente, que supone la existencia de una verdad oficial impuesta y por medio de la cual se derivan ciertos comportamientos. Aquí se encuentran dos componentes principales, un sujeto que impone y uno que debe asimilar, es decir, en este caso el Estado es quien cumple el primer rol de imponer y los particulares son los que asumen cada uno de los

comportamientos o normas. Es en esta intermediación donde el Estado debe garantizar por medio de la fe pública, que cada uno de los hechos sean ciertos a través de una presunción de verdad. Por lo anterior, puede decirse que la fe pública se cataloga como una necesidad para el Estado y para los ciudadanos quienes pueden gozar de garantías en cada uno de los ámbitos relacionados con su cotidianidad.

Viana (2007), expresa que la fe pública está vinculada a una necesidad del Estado y la población, con respecto a la firmeza de las disposiciones legales, cada uno de los procedimientos y las consecuencias que pueden tener los hechos relacionados con el orden general. Por lo anterior, la fe pública es un principio de confianza y buena fe, que garantizan las buenas relaciones entre el Estado y los ciudadanos, por lo cual, es un valor ético y social, estrechamente relacionado con la justicia y la transparencia. Tal confianza no es legítima, por el contrario, se parte de la buena fe de las acciones, para concluir con respecto a una presunción de veracidad. En este sentido, Viana (2007) plantea que la fe pública está estrechamente relacionada con las disposiciones legales, por ende, quien certifique debe tener en cuenta tanto la normatividad como la percepción de la población en general y buscar el beneficio de la colectividad y no de un individuo o una institución en particular.

VI.1. La fe pública en la profesión contable en Colombia

En el año 1956, se promulgó el Decreto 2373, por medio del cual la profesión del contador público fue legalizada en el país. El objetivo de esta norma era reglamentar la profesión, no solo con la definición de un marco normativo, también con otras disposiciones relacionadas con el quehacer contable. Una de estas se encontraba plasmada en el Artículo 2, donde se indicó que para efectos legales se reconocerían dos tipos de contador: contadores inscritos y contadores públicos. Los primeros, eran quienes habían obtenido la matrícula para el ejercicio en la Junta Central de Contadores antes de la promulgación del decreto ya mencionado y quienes ejercía de forma general la profesión. No es claro qué pretende decir la norma cuando hace referencia al ejercicio de forma general, sin embargo, se infiere por lo que dice a continuación, que eran los individuos que habían adquirido sus conocimientos y su experiencia a través de la práctica. Por otro lado, los contadores públicos quienes podían dar fe pública de actos y documentos indicados en la normatividad contable, una vez reconocidos así por la Junta Central de Contadores.

La relevancia de este decreto, al igual que de la Ley 145 de 1960, se encuentra en el reconocimiento de la contaduría pública como profesión. Además, se establecieron ciertas condiciones por medio de las cuales se podría sancionar e inhabilitar a un individuo al no cumplir con lo instituido. En cuanto a la fe pública, en la Ley 145 se presentó una novedad relacionada con la restricción de

dar fe pública en casos donde el interesado fuera el empleador, es decir, cuando se trataba de hechos particulares, excepto cuando se tratara de los revisores fiscales de sociedades. De los anterior se puede inferir que, al momento de promulgar esta Ley, prevalecieron los intereses de la sociedad en general, sobre los particulares.

En los años siguientes, como lo menciona Roncancio (2011), fue tal la relevancia que adquirió la profesión contable tanto en asuntos comerciales como mercantiles, que en el año 1990 se promulgó la Ley 43. Con lo público se ha hecho referencia a diversas funciones que ha desempeñado el profesional en el área al recibir por parte del Estado la facultad de dar un testimonio fidedigno de los hechos económicos que se reflejan en los informes contables.

A diferencia de las normas que habían sido emitidas con anterioridad, la Ley 43 de 1990 sí definió la fe pública como:

La atestación o firma de un contador público en los actos propios de la profesión que hace presumir, salvo prueba de lo contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de las personas jurídica (p. 1).

Quiere decir lo anterior que, la fe pública en la profesión contable queda plasmada en los informes emitidos en el ejercicio, a través de la firma o atestación. Ya que, se tiene la presunción de que estos cumplen con las disposiciones legales y han de ser de utilidad para los interesados en esta información.

De este modo, la certificación del contador está estrechamente relacionada con la fe pública, ya que, el rol que cumple el profesional en el área, ante la sociedad es de garante. Es decir, la información contable, emitida por los entes económicos, además de servir para la toma de decisiones, también es empleada por los entes estatales para conocer la situación económica de las empresas, de la población y del territorio nacional en general. Por lo tanto, se parte de los principios de buena fe y confianza.

VII. El deber de certificación del Contador Público en el Estado de Emergencia por Covid-19 y su relación con el interés público

Con ocasión de la pandemia por Covid-19, decretada por la organización mundial de la salud el 11 de marzo de 2020, el gobierno colombiano declaró el Estado de emergencia económica, social y ecológica en todo el territorio nacional mediante el decreto 417 emitido el 17 de marzo de 2020. El estado de emergencia se declara toda vez que se encuentra en riesgo el interés público. En mayo de 2020, pasados dos meses de confinamiento, el Estado colombiano emite el decreto 749 de 2020, con el fin de impartir instrucciones sobre cómo se debe actuar durante la emergencia sanitaria originada por la pandemia, considerando que la limitación de la libre circulación es necesaria para la protección del interés público. Adicionalmente, aclara que mantener el orden público es un

derecho que tienen todos los ciudadanos debido a que es de interés general. El gobierno es puntual en las consideraciones ambas normas, al decir que lo que se busca con esta norma, es proteger por un lado la salud de los habitantes del territorio colombiano y por otro mitigar y prevenir el impacto negativo en la economía del país, punto en el cual se encuentra la conexión con el contador público y la importancia de las certificaciones que emite para proteger el interés público.

En este marco, se plantearon distintos alivios económicos como la disminución en el aporte de pensión del 16% al 3% para los meses de abril y mayo de 2020³ (Decreto 558, 2020, Art. 3); la ampliación de las fechas de vencimiento del impuesto sobre la renta y de la reducción de trámites en la solicitud de los saldos a favor en impuestos. En cuanto a las subvenciones, el principal aporte del Estado fue el programa de apoyo al empleo formal PAEF para apoyar el pago de la nómina.

Durante el estado de emergencia, se expidieron doce decretos legislativos que corresponden al tema certificante del contador público (ver Tabla 1), todos con el ánimo de proteger el interés público económico. La certificación daba certeza al Estado colombiano de que los recursos solicitados por los empresarios eran realmente para quienes requerían apoyo, y que serían destinados para mantener la liquidez de sus empresas.

Tabla 1. Certificaciones del contador público a partir del decreto de Estado de Emergencia en Colombia

Ley/Decreto	Tema	Artículo	Deber de certificar	Tipo de interés	Fe Pública
Decreto de 2020 438	Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias dentro del Estado de Emergencia	Artículo 2, numeral 3 y 4 <i>Condiciones de aplicación</i>	Bienes exentos de IVA	Público: DIAN	Certificar los productos fueron vendidos como exentos de IVA, los consecutivos de las facturas, cantidades, referencia del bien y descripción.
Decreto legislativo 551 de 2020	Económica, Social y Ecológica de conformidad con el Decreto 417 de 2020	Artículo 2, numeral 2.3 y 2.4 <i>Condiciones de aplicación</i>	Importaciones exentas de IVA	Público: DIAN	Certificar los productos importados como exentos de IVA, los consecutivos de las facturas del proveedor en el exterior, cantidades, declaración de importación, especificación del bien y el valor.

3 La Corte Constitucional declaró inexecutable el artículo que generó este beneficio y posteriormente se tuvo que pagar los aportes dejados de entregar, pero sin intereses.

Ley/Decreto	Tema	Artículo	Deber de certificar	Tipo de interés	Fe Pública
Decreto 818 de 2020	Por el cual se adoptan medidas especiales para la protección y mitigación del impacto del COVID-19 en el sector cultura, en el marco del Estado de Emergencia Económica Social y Ecológica, declarado mediante el Decreto 637 de 2020	Artículo 3 <i>Servicios artísticos excluidos</i>	Servicios excluidos de IVA	Público: DIAN	Certificar servicios prestados como excluidos de IVA, consecutivos de las facturas o documentos equivalentes y el valor.
Decreto legislativo 639 de 2020	Por el cual se crea el Programa de apoyo al empleo formal - PAEF, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica declarado por el Decreto 637 de 2020	Artículo 4, numeral 3 y parágrafo 5 <i>Procedimiento de postulación para la obtención del aporte estatal PAEF</i>	Programa de apoyo al empleo formal - PAEF	Público: UGPP	Certificar que los ingresos disminuyeron en un 20% o más con respecto al mismo mes del año 2019 o con respecto al promedio de los ingresos obtenidos en los meses de enero y febrero del año 2020 y que los empleados sobre los cuales se reciba el aporte efectivamente recibieron el salario en el mes anterior.
Decreto legislativo 677 de 2020	Por el cual se modifica el Decreto legislativo 639 y se disponen medidas sobre PAEF, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica declarado por el Decreto 637 de 2020	Artículo 3 <i>Artículo que modifica el procedimiento de postulación para la obtención del aporte estatal PAEF</i>			
Ley 2060 de 2020	Por la cual se modifica el programa de apoyo al empleo formal - PAEF y el programa de apoyo para el pago de la prima de servicios -PAP	Artículo 4 <i>Procedimiento de postulación para la obtención del aporte estatal de PAEF</i>			

Ley/Decreto	Tema	Artículo	Deber de certificar	Tipo de interés	Fe Pública
Decreto legislativo 770 de 2020	Por medio del cual se adopta una medida de protección al cesante, se adoptan medidas alternativas respecto a la jornada de trabajo, se adopta una alternativa para el primer pago de la prima de servicios, se crea el programa de apoyo para el pago de la prima de servicios - PAP, se crea el programa de auxilio a los trabajadores en suspensión contractual	Capítulo IV <i>Programa de apoyo para el pago de la prima de servicios - PAP</i> Artículo 10, numeral 2 <i>Procedimiento de postulación para la obtención del aporte estatal PAP</i>	Programa de apoyo para el pago de la prima de servicios - PAP	Público: UGPP	Certificar que los ingresos disminuyeron en un 20% o más con respecto al mismo mes del año 2019 o con respecto al promedio de los ingresos obtenidos en los meses de enero y febrero del año 2020, el número de primas de servicios que se subsidiarán y que los empleados sobre los cuales se reciba el aporte efectivamente recibieron el salario en el mes anterior.
Decreto legislativo 803 de 2020	Por medio del cual se crea el Programa de Apoyo para el Pago de la Prima de Servicios - PAP para el Sector Agropecuario, en el marco de la Emergencia Sanitaria ocasionada por el Coronavirus COVID 19	Artículo 4, numeral 2 <i>Procedimiento de postulación para la obtención del aporte estatal del programa – PAP</i>			
Ley 2060 de 2020	Por la cual se modifica el programa de apoyo al empleo formal - PAEF y el programa de apoyo para el pago de la prima de servicios -PAP	Artículo 10 <i>artículo que modifica el inciso primero y el numeral 2 del artículo 10 procedimiento de postulación para la obtención del aporte estatal PAP</i>			

El interés público y la certificación del contador público, en atención al estado de emergencia...

Ley/Decreto	Tema	Artículo	Deber de certificar	Tipo de interés	Fe Pública
Ley 2155 de 2021	Por medio de la cual se expide la ley de inversión social y se dictan otras disposiciones	Artículo 24 <i>Incentivo a la creación de nuevos empleos</i>	Generación nuevo empleo	Público: UGPP	Certificar que los empleados sobre los cuales se otorgue el incentivo recibieron efectivamente el salario correspondiente al mes anterior.
Decreto 688 de 2021	Por el cual se reglamenta el artículo 24 de la ley 2155 de 2021,	Artículo 2.2.6.1.10.6 <i>Procedimiento de postulación para la obtención del incentivo de nuevos empleos</i>			Certificar que se han adelantado procesos de sustitución patronal o de empleador (si ocurrió después del mes de marzo de 2021)
Decreto 1399 de 2021	Por el cual se reglamenta el artículo 24 de la ley 2155 de 2021,	Artículo 2.2.6.1.10.6 <i>Procedimiento de postulación para la obtención del incentivo de nuevos empleos</i>			Certificar que se encuentran al día con los pagos de seguridad social
Decreto 772 de 2020	Por el cual se dictan medidas especiales en materia de procesos de insolvencia, con el fin de mitigar los efectos de la emergencia social, económica y ecológica en el sector empresarial	Artículo 2 Acceso expedito a los mecanismos de reorganización y liquidación	Mecanismos de reorganización y liquidación judicial	Público: Superintendencia de sociedades	Certificar o dictaminar los estados financieros de los tres últimos ejercicios y del mes anterior a la fecha de solicitud. Certificar un estado de inventario de activos y pasivos del mes anterior a la presentación de la solicitud.
Decreto 560 de 2020	Por el cual se adoptan medidas transitorias especiales en materia de procesos de insolvencia, en el marco del Estado de Emergencia, Social y Ecológica	Artículo 2 Acceso expedito a los mecanismos de reorganización y liquidación			
Decreto 560 de 2020	Por el cual se adoptan medidas transitorias especiales en materia de procesos de insolvencia, en el marco del Estado de Emergencia, Social y Ecológica	Artículo 4 <i>Mecanismos de alivio financiero y reactivación empresarial,</i> numeral 1 <i>Capitalización de pasivos</i>	Emisión y colocación de acciones y bonos de riesgo	Público: Cámara de comercio	Certificar el número de los títulos suscritos y el aumento registrado en el capital

Ley/Decreto	Tema	Artículo	Deber de certificar	Tipo de interés	Fe Pública
Decreto 808 de 2020	Por el cual se adoptan medidas en el sector juegos de suerte y azar, con el fin de incrementar los recursos para la salud e impedir la extensión de los efectos de la pandemia del nuevo Coronavirus COVID-19, en el marco de la emergencia Económica, Social y ecológica declarada por medio del Decreto 637 del 6 de mayo del 2020	Artículo 7 <i>Cierre de juegos promocionales</i>	Certificación cierre de juegos de azar autorizados	Público: Coljuegos	Certificar que se realizó el juego que se solicita cerrar y se realizó la entrega de los premios a los jugadores
Decreto 805 de 2020	Por medio del cual se crea un aporte económico temporal de apoyo a los trabajadores de las notarías del país en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica	Artículo 2, inciso 3 <i>Cuantía del apoyo económico</i>	Apoyo económico temporal a trabajadores de las notarías	Público: UGPP	Certificar el número de empleados reportados de la planilla integrada de liquidación de aportes - PILA correspondiente al mes en que se otorgue el apoyo económico y el número de empleados que se mantendrán en ese mes

Fuente: Elaboración propia, con base en información tomada de los decretos emitidos por el Estado Colombiano durante el Estado de Emergencia por Covid-19.

Con la expedición de los decretos 438 y 551 de 2020, en el artículo 2, el Estado se centró en el IVA generado por la venta de bienes y la prestación de servicios bajo categorías de exentos y excluidos de IVA respectivamente, además del IVA descontable de las importaciones de los bienes exentos del impuesto. Con el fin de tener un control acerca de estas ventas y compras, por una parte, las compañías que vendían estos bienes exentos como jabones, antibacteriales, alcohol y demás productos relacionados con la prevención del Covid-19, debían enviar un informe de las ventas detallando el número o consecutivo de las facturas o documentos equivalentes, código y descripción del producto, fecha, cantidad y precio; por otra parte, en cuanto a las empresas importadoras de los bienes ya mencionados, también era necesario emitir un informe, en el cual se especificaba la declaración de importación, fecha, cantidad, código y descripción del bien, el valor y la factura del proveedor del exterior. Así mismo, con

el Decreto 818 de 2020, expedido con el fin de “adoptar medidas especiales para la protección y mitigación del impacto del Covid-19 en el sector cultura”, se excluyó del impuesto a las ventas los servicios prestados por las entidades de carácter cultural. Los informes anteriormente descritos, fueron certificados por contadores y/o revisores fiscales. Es claro que lo que buscaba el estado con lo anterior era evitar la evasión del impuesto del impuesto al valor agregado y a la vez otorgar un amparo a las empresas que aplicaran a esta exención, para garantizar la protección del interés público en el marco de la certificación del contador público.

Otro de los aspectos con los que el gobierno otorgó alivios económicos y procedimentales a las empresas fue con los mecanismos de reorganización y liquidación judicial, para lo cual expidió los decretos 772 y 560 de 2020. En cuanto al acceso a los mecanismos de reorganización y liquidación se estableció que el juez del concurso no realizaría la auditoría sobre la información financiera y el cumplimiento de políticas contables de la empresa, quedando bajo responsabilidad del representante legal y el contador público o revisor fiscal, mediante certificación, con el fin de darle celeridad a los procesos. La información certificada por el contador o revisor fiscal fue la siguiente: los estados financieros de los tres últimos períodos y del mes anterior anteriores a la fecha de solicitud y un estado de inventario de activos y pasivos del mes anterior a la presentación de la solicitud.

Adicional a lo anterior, el Estado también estableció como mecanismo de alivio financiero que para llevar a cabo “la emisión y colocación de acciones y bonos de riesgo provenientes de la capitalización de créditos” (Decreto 560 de 2020, Art. 4) no sería necesario tramitar autorización y el aumento del capital podría ser inscrito en el registro mercantil de manera gratuita. Los requisitos para llevar a cabo la inscripción eran el registro aprobado por la junta y la certificación del representante legal y revisor fiscal acerca del número de títulos suscritos y el valor del aumento registrado en el capital.

El principal apoyo estatal para la mitigación del impacto socioeconómico del Covid-19, se enfoca en el ámbito laboral, lo cual está ligado con la protección del interés público. Por esto, crea en primera instancia el programa de apoyo al empleo formal – PAEF. Con este apoyo económico lo que buscaba el gobierno era que las empresas y personas naturales que cumplieran una serie de requisitos formales —entre los que se encontraban tener un número determinado de empleados, haber pagado la seguridad social del mes anterior, tener un producto de depósito ya sea una cuenta de ahorros, corriente, entre otros— pudieran acceder a un alivio económico para mantener la estabilidad laboral de los empleados. Adicional a lo anterior, el estado solicitó que para poder realizar la postulación era necesario contar con la certificación del representante legal y contador público o revisor fiscal, dependiendo del caso, en la que constara que

los ingresos del mes sobre los cuales se realizaba la postulación presentaban una disminución del 20% o más con respecto al ingreso del mismo mes del año 2019 o con respecto al promedio de los ingresos de enero y febrero de 2020; además, se debía certificar que los empleados sobre los cuales se recibiría el aporte, devengaron el salario en el mes sobre el que se presenta la postulación (Decreto 639, 2020, Art. 4). En este caso, se puede evidenciar que, para el gobierno, es importante contar con la certificación del contador público, para la entrega de los recursos destinados a la protección del interés público.

En esta misma línea con los decretos legislativos 770 y 803 de 2020, se creó el programa de apoyo para el pago de la prima de servicios, para quienes cumplieran con los requisitos que son similares a los de PAEF y en la que se certificaría que los empleados efectivamente recibirían el primer pago de la prima de servicios (Decreto 770, 2020, Art.10). Con la certificación del contador público, lo que buscaba el estado era tener una garantía de que los recursos serían utilizados en el pago de salarios y primas.

De lo anterior, se evidencia que, con la declaración de Estado de emergencia debido a la pandemia, el principal objetivo del gobierno fue la protección del interés público, para lo cual, emitió una serie de regulaciones para mantener el orden y la estabilidad socioeconómica. En este sentido, estableció medidas para mitigar el impacto en la salud pública y en la economía. En la parte económica, estableció alivios económicos transitorios a quienes se vieron afectados con el aislamiento decretado y es ahí donde la certificación del contador público pasó de ser una formalidad a ser garante de los recursos entregados por el Estado, por ende, de la protección del interés público.

VIII. Conclusiones

La protección del interés público ha sido el eje central del Estado, lo cual se ve reflejado en su preocupación por controlar las situaciones que lo puedan poner en riesgo. Se puede observar que, desde el inicio de la república de Colombia, se ha buscado evitar las coyunturas que puedan afectar el bien común, por esta razón, en circunstancias de conflicto debe primar el interés público sobre el interés privado, en donde el Estado se convierte en un mediador. Es claro que el interés público carece de una precisión conceptual en la jurisprudencia de la Corte Constitucional, sin embargo, es un fundamento sobre el cual se basa el Estado para tomar decisiones que le permitan mantener el orden público, es decir, mantener el bienestar general.

La manera como el Estado toma control del orden público es mediante regulaciones que le permiten establecer pautas o formas de actuar en aspectos económicos, sociales, culturales, de salud, educación, trabajo, entre otros. Lo anterior se puede evidenciar específicamente, en la regulación de las profesiones, entre las cuales se encuentra la contaduría pública, siendo una de las más

reguladas en Colombia. El Estado establece en el quehacer del contador público, el deber de certificar. Lo anterior le otorga de cierta manera, un alto grado de veracidad y confianza a la información que presenta, no solo para las entidades públicas sino para todos aquellos interesados en dicha información.

La presunción de veracidad y confianza que emerge de la certificación del contador público es el aspecto que la relaciona directamente con la fe pública, en el sentido que cuando se discute sobre dar fe pública, se hace referencia a que se está garantizando una verdad que se acepta de manera colectiva, y por esto, se entiende que hay una confianza colectiva en un hecho. Por lo tanto, el contador público se convierte en un mediador entre el Estado, la sociedad y los hechos sobre los cuales certifica.

Con la llegada del Covid-19 a Colombia y toda su implicación, se demuestra aquello que históricamente ha habido. Por un lado, la preocupación del Estado por salvaguardar el interés público y, por otro lado, la regulación del Estado de las situaciones que puedan ponerlo en riesgo. Es en este sentido —con la promulgación de leyes y decretos durante el estado de emergencia, principalmente, con los que se encuentran relacionados a la profesión contable— que se ratifica que para el Estado es importante la función del contador público de certificar, porque la fe pública expresada en la firma del contador tiene una relación directa con la protección del interés público, debido a que la certificación se convierte en un garante de que los hechos económicos que se están presentando son reales, se puede confiar en ellos y por lo tanto los recursos públicos destinados para la mitigación de los impactos de la pandemia han sido utilizados en el fin para el cual fueron creados.

IX. Referencias bibliográficas

- Amaya, E.N. (1967). El concepto de Fe Pública en Relación probatoria del Instrumento Público. *Revista Notarial*, 15, 77 – 80. <https://escribanos.org.ar/rnotarial/wp-content/uploads/2016/02/RNCba-15-16-1967-68-07-Doctrina.pdf>
- Constitución de Cundinamarca de 1811. <https://www.cervantesvirtual.com/nd/ark:/59851/bmctf8h1>
- Constitución de la República de Colombia de 1821. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=13690>
- Constitución de la República de Colombia de 1830. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=13692#0>
- Constitución del Estado de la Nueva Granada de 1832. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=13694>
- Constitución Política de la República de la Nueva Granada de 1843. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=13695>
- Constitución Política de la Nueva Granada de 1853. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=13696>
- Constitución Política para la Confederación Granadina de 1858

Constitución Política de los Estados Unidos de Colombia de 1863. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=13698>

Constitución de la República de Colombia de 1886. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=7153>

Constitución política de Colombia de 1991. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=4125>

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (4 de octubre de 2006) Sentencia C-820. [MP Marco Gerardo Monroy Cabra]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (10 de julio de 2002) Sentencia C-522. [MP Jaime Córdoba Triviño]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (1 de diciembre de 1994) Sentencia C-548. [MS Hernando Herrera Vergara]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (28 de julio de 1999) Sentencia C-539. [MP Eduardo Cifuentes Muñoz]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (29 de julio de 1997) Sentencia C-350. [MP Fabio Morón Díaz]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (22 de abril de 1993) Sentencia C-150. [MP Fabio Morón Díaz]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (9 de diciembre de 1996) Sentencia C-711. [MP Fabio Morón Díaz]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (11 de mayo de 2004) Sentencia C-459. [MP Jaime Araujo Rentería]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (28 de septiembre de 1993) Sentencia C-411. [MP Carlos Gaviria Díaz]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (15 de septiembre de 1998) Sentencia C-495. [MP Antonio Barrera Carbonell]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (24 de noviembre de 1993) Sentencia C-542. [MP Jorge Arango Mejía]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (17 de marzo de 1994) Sentencia C-134. [MP Vladimiro Naranjo Mesa]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (29 de junio de 2004) Sentencia C-623. [MP Rodrigo Escobar Gil]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (2 de noviembre de 1993) Sentencia C-489. [MP Eduardo Cifuentes Muñoz]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (25 de mayo de 2004) Sentencia C-516. [MP Jaime Córdoba Triviño]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (29 de noviembre de 2006) Sentencia C-992. [MP Álvaro Tafur Galvis]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (18 de agosto de 2010) Sentencia C-640. [MP Mauricio González Cuervo]

Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (28 de abril de 1999) Sentencia C-269. [MP Martha Victoria Sáchica de Moncaleano]

El interés público y la certificación del contador público, en atención al estado de emergencia...

- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (15 de octubre de 2003) Sentencia C-940. [MP Marco Gerardo Monroy Cabra]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (6 de junio de 1996) Sentencia C-254. [MP Eduardo Cifuentes Muñoz]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (18 de octubre de 2006) Sentencia C-860. [MP Humberto Antonio Sierra Porto]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (9 de julio de 2008) Sentencia C-697. [MP Jaime Córdoba Triviño]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (18 de febrero de 2003) Sentencia C-128. [MP Álvaro Tafur Galvis]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (2 de junio de 1999) Sentencia C-400. [MS Vladimiro Naranjo Mesa]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (2 de febrero del 2000) Sentencia C-088. [MP Fabio Morón Díaz]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (4 de septiembre de 2013) Sentencia C-612. [MP Alberto Rojas Ríos]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (7 de octubre de 2009) Sentencia C-713. [MP María Victoria Calle Correa]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (20 de abril de 2016) Sentencia C-192. [MP Gabriel Eduardo Mendoza Martelo]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (22 de mayo de 2013) Sentencia C-306. [MP Nilson Pinilla Pinilla]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (24 de marzo de 1994) Sentencia C-153. [MS Alejandro Martínez Caballero]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (22 de agosto de 2013) Sentencia C-555. [MP Gabriel Eduardo Mendoza Martelo]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (30 de marzo de 2011) Sentencia C-227. [MP Juan Carlos Henao Pérez]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (24 de enero de 2001) Sentencia C-053. [MP Cristina Pardo Schlesinger]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (11 de diciembre de 2009) Sentencia SU-913. [MP Juan Carlos Henao Pérez]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala plena. (10 de marzo de 1999) Sentencia SU-157. [MP Alejandro Martínez Caballero]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala primera de Revisión. (24 de junio de 1992) Sentencia T-428. [MP Ciro Angarita Barón]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala Tercera de Revisión. (3 de abril de 1992) Sentencia T-001. [MP José Gregorio Hernández Galindo]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala Sexta de Revisión. (28 de mayo de 2009) Sentencia T-381. [MP Jorge Ignacio Pretelt Chaljub]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala Sexta de Revisión. (18 de mayo de 2012) Sentencia T-376. [MP María Victoria Calle Correa]

- Corte Constitucional de Colombia, Sala Quinta de Revisión. (4 de mayo de 2011) Sentencia T-322. [MP Jorge Iván Palacio Palacio]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala Sexta de Revisión. (7 de julio de 2006) Sentencia T-517. [MP Marco Gerardo Monroy Cabra]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala de Revisión. (4 de marzo de 1997) Sentencia T-099. [MP Alejandro Martínez Caballero]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala Tercera de Revisión. (20 de febrero de 1995) Sentencia T-057. [MP Eduardo Cifuentes Muñoz]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala Sexta de Revisión. (1 de julio de 1994) Sentencia T-301. [MP Hernando Herrera Vergara]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala Quinta de Revisión. (30 de septiembre de 1994) Sentencia T-431. [MP José Gregorio Hernández Galindo]
- Corte Constitucional de Colombia, Sala Novena de Revisión. (16 de junio de 1994) Sentencia T-284. [MP Vladimiro Naranjo Mesa]
- El Congreso de la República de Colombia. (1935, 18 de diciembre). Ley 73 de 1935. *Por la cual se provee a la revisión del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones*. <https://www.suin-juriscal.gov.co/viewDocument.asp?id=1621715>
- El Congreso de la República de Colombia. (1960, 30 de diciembre). Ley 145 de 1960. *Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de Contador público*. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=66188>
- El Congreso de la República de Colombia. (1990, 13 de diciembre). Ley 43 de 1990. *Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones*. https://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf
- El Congreso de la República de Colombia. (1995, 20 de diciembre). Ley 222 de 1995. *Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones*. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=6739>
- Franco, R. (2011). *Reflexiones contables: teoría, regulación, educación y moral*. Universidad Libre de Colombia.
- Laborda, R. (1997). *Fe pública mercantil: ensayo de aproximación a una teoría general*. Librería Bosch.
- Mendoza G., E. (2013). En testimonio de verdad: los signos de los escribanos públicos. *Baetica*, (35), 299 – 312. <https://doi.org/10.24310/BAETICA.2013.v0i35.69>
- Pulgarín, A. F. (2012). Desarrollos normativos: un camino por recorrer en contabilidad. En A. M. Machado-Rivera (ed.), *Huellas y devenir contable: construyendo las rutas del pensamiento contable*. (pp. 366 – 383). Universidad de Antioquia, Facultad de Ciencias Económicas.
- Presidencia de la República de Colombia. (05 de septiembre de 1956). Decreto 2373 de 1956. Por el cual se reglamenta la profesión de contador, y se dictan otras disposiciones. DO: N. 29154. Recuperado el 02 de 11 de 2020, de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=75696>
- Presidencia de la República de Colombia. (27 de marzo de 1971). Decreto 410 de 1971. Artículo 207. Por el cual se expide el Código de Comercio.

El interés público y la certificación del contador público, en atención al estado de emergencia...

- Presidencia de la República de Colombia. (30 de marzo de 1989). Decreto Ley 624 de 1989 [con fuerza de ley]. Artículo 325. [Capítulo IV]. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. DO: N. 38756
- Presidencia de la República de Colombia. (30 de marzo de 1989). Decreto Ley 624 de 1989 [con fuerza de ley]. Artículo 777. [Título IV]. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. DO: N. 38756
- Presidencia de la República de Colombia. (11 de octubre de 2016). Decreto 1625 de 2016. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. DO: N. 50023
- Presidencia de la República de Colombia. (4 de agosto de 1998). Decreto 1514 de 1998. Artículo 3. Por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario y se dictan otras disposiciones. DO: N. 43357
- Presidencia de la República de Colombia. (17 de marzo de 2020). Decreto 417 de 2020. Por el cual se declara un Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en todo el territorio nacional. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=110334
- Presidencia de la República de Colombia. (28 de mayo de 2020). Decreto 749 de 2020. Por el cual se imparten instrucciones en virtud de la emergencia sanitaria generada por la pandemia del Coronavirus COVID-19, y el mantenimiento del orden público. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=126400
- Presidencia de la República de Colombia. (19 de marzo de 2020). Decreto 438 de 2020. Artículo 2. Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias dentro del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica en conformidad con el Decreto 417 de 2020. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=110716
- Presidencia de la República de Colombia. (4 de junio de 2020). Decreto 818 de 2020. Artículo 3. Por el cual se adoptan medidas especiales para la protección y mitigación del impacto del Covid-19 en el sector cultura, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica declarado con el Decreto 637 de 2020. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=127683
- Presidencia de la República de Colombia. (8 de mayo de 2020). Decreto 639 de 2020. Artículo 4. Por el cual se crea el Programa de apoyo al empleo formal - PAEF, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica declarado por el Decreto 637 de 2020. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=120720
- Presidencia de la República de Colombia. (15 de abril de 2020). Decreto 551 de 2020. Artículo 2. Por el cual se adoptan medidas tributarias transitorias en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=113397

- Presidencia de la República de Colombia. (19 de mayo de 2020). Decreto 677 de 2020. Artículo 3. Por el cual se modifica el Decreto Legislativo 639 del 8 de mayo de 2020 y se disponen medidas sobre el Programa de Apoyo al Empleo Formal - PAEF, en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica declarado por el Decreto 637 de 2020. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=124080
- Presidencia de la República de Colombia. (3 de junio de 2020). Decreto 770 de 2020. Artículo 10 [Capítulo IV]. Por medio del cual se adopta una medida de protección al cesante, se adoptan medidas alternativas respecto a la jornada de trabajo, se adopta una alternativa para el primer pago de la prima de servicios, se crea el Programa de Apoyo para el Pago de la Prima de Servicios - PAP, y se crea el Programa de auxilio a los trabajadores en suspensión contractual, en el marco de la Emergencia Económica, Social y Ecológica declarada mediante el Decreto 637 de 2020. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=127341
- Presidencia de la República de Colombia. (4 de junio de 2020). Decreto 803 de 2020. Artículo 4. Por medio del cual se crea el Programa de Apoyo para el Pago de la Prima de Servicios - PAP para el Sector Agropecuario, en el marco de la Emergencia Sanitaria ocasionada por el Coronavirus COVID 19. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=127560
- Presidencia de la República de Colombia. (3 de junio de 2020). Decreto 772 de 2020. Artículo 2. Por el cual se dictan medidas especiales en materia de procesos de insolvencia, con el fin de mitigar los efectos de la emergencia social, económica y ecológica en el sector empresarial. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=127362>
- Presidencia de la República de Colombia. (15 de abril de 2020). Decreto 560 de 2020. Artículo 2. Por el cual se adoptan medidas transitorias especiales en materia de procesos de insolvencia, en el marco del Estado de Emergencia, Social y Ecológica. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=113637
- Presidencia de la República de Colombia. (15 de abril de 2020). Decreto 560 de 2020. Artículo 4. Por el cual se adoptan medidas transitorias especiales en materia de procesos de insolvencia, en el marco del Estado de Emergencia, Social y Ecológica. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=113637
- Presidencia de la República de Colombia. (4 de junio de 2020). Decreto 808 de 2020. Artículo 7. Por el cual se adoptan medidas en el sector juegos de suerte y azar, con el fin de incrementar los recursos para la salud e impedir la extensión de los efectos de la pandemia del nuevo Coronavirus COVID-19, en el Marco de la emergencia Económica, Social y ecológica declarada por medio del Decreto 637 del 6 de mayo del 2020. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=127582

El interés público y la certificación del contador público, en atención al estado de emergencia...

- Presidencia de la República de Colombia. (4 de junio de 2020). Decreto 805 de 2020. Artículo 2. Por medio del cual se crea un aporte económico temporal de apoyo a los trabajadores de las notarías del país en el marco del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica. Recuperado el 22 de octubre de 2020 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=127565
- Presidencia de la República de Colombia. (24 de junio de 2021). Decreto 688 de 2021. Por el cual se adiciona la Sección 10 al Capítulo 1 del Título 6 de la Parte 2 del Libro 2 del Decreto 1072 de 2015, Decreto Único Reglamentario del Sector Trabajo y se crea el apoyo para la generación de empleo para jóvenes dentro de la Estrategia Sacúdete. Recuperado el 17 de noviembre de 2021 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=164886
- Presidencia de la República de Colombia. (29 de octubre de 2021). Decreto 1399 de 2021. Por el cual se reglamenta el artículo 24 de la Ley 2155 de 2021 y subroga la Sección 10 del Capítulo 1 del Título 6 de la Parte 2 del Libro 2 del Decreto 1072 de 2015, Único Reglamentario del Sector Trabajo. Recuperado el 6 de enero de 2022 de https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma_pdf.php?i=173036
- Roncancio, P. (2011). La fe pública en la formación de profesionales en contaduría. *Documentos de investigación. Contaduría pública* (2). https://www.ucentral.edu.co/sites/default/files/inline-files/2015_fe_publica_formacion_001.pdf
- Savigny, F.K. (2017). *De la vocación de nuestro tiempo para la legislación y la ciencia del derecho. Traducción de la 2ª edición de 1828*. Tirant Humanidades.
- Viana, M. (2007). *El principio de confianza legítima en el derecho administrativo colombiano*. Universidad Externado de Colombia.