REPÚBLICA DE PANAMÁ
ASAMBLEA LEGISLATIVA
LEGISPAN
LEGISLACIÓN DE LA REPÚBLICA DE PANAMÁ

Tipo de Norma: FALLO

Número: 216 *Referencia:* ENTRADA Nª E216-99

Año: 2002 *Fecha(dd-mm-aaaa):* 20-03-2002

Titulo: DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA DE NULIDAD, INTERPUESTA POR LA FIRMA DIAZ, VILLARREAL Y ASOCIADOS EN REPRESENTACION DE RODOLFO GUILLEN ARAUZ, PARA QUE SE DECLARE NULA, POR ILEGAL, LA FRASE "Y APROBADAS POR LA JUNTA TECNICA DE CONTABILIDAD" DEL ART...

Dictada por: CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Gaceta Oficial: 24574 *Publicada el:* 14-06-2002

Rama del Derecho: DER. CONSTITUCIONAL, DER. ADMINISTRATIVO

Palabras Claves: Inconstitucionalidad de las leyes, Demanda de inconstitucionalidad, Derecho Constitucional, Contadores, Constitución

Páginas: 8 *Tamaño en Mb:* 0.503

Rollo: 522 *Posición:* 1545

presente demanda.

Como corolario de lo antes expresado, la Sala Tercera de lo Contencioso Administrativo de la Corte Suprema, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley, **DECLARA QUE NO ES ILEGAL** el Resuelto No.350-PJ-179 de 30 de julio de 1998, expedido por el Ministerio de Gobierno y Justicia

Notifíquese,

ARTURO HOYOS

ALBERTO CIGARRUISTA CORTEZ **ADAN ARNULFO ARJONA L.**

JANINA SMALL
Secretaria

ENTRADA Nº E216-99
(De 20 de marzo de 2002)

Demanda contencioso administrativa de nulidad interpuesta por la firma Díaz, Villarreal y Asociados en representación de Rodolfo Guillén Araúz, para que se declare nula, por ilegal, la frase "*...y aprobadas por la Junta Técnica de Contabilidad...*", del artículo 56 del Decreto Ejecutivo No. 26, de 17 de mayo de 1984, expedido por el Ministerio de Comercio e Industrias.

Magistrado Ponente: Adán Arnulfo Arjona López

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA - SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

PANAMÁ, VEINTE (20) DE MARZO DE DOS MIL DOS (2002).-

VISTOS:

La firma de abogados Díaz, Villarreal y Asociados, actuando en nombre y representación de Rodolfo Guillén, ha interpuesto acción popular de nulidad para

que se declare nula, por ilegal, la frase "...y aprobadas por la Junta Técnica de Contabilidad", contenida en el artículo 56 del Decreto Ejecutivo No. 26, de 17 de mayo de 1984, emitido por el Ministerio de Comercio e Industrias, a través del cual se aprueba el Código de Ética Profesional para los Contadores Públicos Autorizados (G.O 20,070, de 4 de junio de 1984).

I. Disposiciones legales que se esgrimen violadas en la demanda y concepto de la infracción

A juicio de la parte actora, la frase impugnada es violatoria de los artículos 14 y 12 de la Ley 57, de 1 de septiembre de 1978, que reglamenta la profesión de Contador Público Autorizado.

La primera de estas normas establece las funciones de la Junta Técnica de Contabilidad, a saber:

> "**Artículo 14.** Son funciones de la Junta Técnica de Contabilidad las siguientes:
> a) Velar por el fiel cumplimiento de la presente Ley;
> b) Vigilancia del ejercicio profesional con el objeto de que éste se realice dentro del más alto plano técnico y ético, con la colaboración de las Asociaciones Profesionales;
>
> c) Procurar la expedición de leyes, reglamentos y sus reformas, tendientes al mejoramiento del ejercicio profesional;
> d) Expedir la licencia de idoneidad profesional de que trata esta Ley y registrar las asociaciones profesionales.
> e) Conceder los permisos especiales a que se refiere el Artículo 7o. de esta Ley.
> f) Investigar las denuncias formuladas contra los Contadores Públicos Autorizados o contra cualquier persona que infrinja las disposiciones de esta Ley o del Código de Ética profesional, y sancionarlas o solicitar su sanción a las autoridades competentes;
> g) Suspender temporalmente o indefinidamente o cancelar las licencias de idoneidad profesional a los profesionales que previo proceso fueron declarados culpables, de:
> i) Haber obtenido mediante engaño, falsedad o soborno su licencia de idoneidad profesional;
> ii) Negligencia, incompetencia o deshonestidad comprobadas en el ejercico de la profesión;
> iii) Infringir las disposiciones de esta Ley o del Código de Ética Profesional;
> iv) Haber sido condenados por prevaricato, violación de secretos, falsos testimonios falsedad, robo o cualquier delito contra la fe pública o la propiedad (sic).
> H) Proponer para su aprobación al Organo Ejecutivo, por conducto

del Ministerio de Comercio e Industrias, los reglamentos relativos al Código de Ética, el registro de las asociaciones profesionales y el ejercicio del oficio de contador".

Según el accionante, la norma copiada fue infringida directamente porque ésta no otorga a la Junta Técnica de Contabilidad la facultad de aprobar las normas de contabilidad financiera observables por los Contadores Públicos Autorizados para la elaboración de informes financieros a sus clientes. De ahí que, el Decreto ejecutivo cuya frase es acusada, violó el artículo en mención al incluir una competencia que la Ley citada no le confiere (foja 24).

La segunda norma legal que se invoca violada se refiere a la ética en el ejercicio de la profesión de contador público:

"**Artículo 12º**. Los Contadores Públicos Autorizados, deberán ceñir sus actos relacionados con el ejercicio de la profesión, a las normas establecidas en el Código de la Ética Profesional. La Junta Técnica de Contabilidad velará porque se cumplan todos los preceptos de dicho Código.
Parágrafo: Para la elaboración del Código de Ética Profesional la Junta Técnica de Contabilidad nombrará una Comisión Especial, la cual deberá prepararlo dentro de los seis (6) meses siguientes a la promulgación de la presente Ley y someterlo a la aprobación del Organo Ejecutivo. Este Código de Ética Profesional deberá abarcar por lo menos las siguientes áreas:
a) Independencia con respecto a clientes, integridad y objetividad;
b) Competencia y normas técnicas;
c) Responsdabilidad para con clientes;
d) Responsabilidad hacia la profesión;
e) Otras responsabilidades y prácticas frente al público;
f) Sanciones".

El demandante afirma que la frase contenida en el artículo 56 del Decreto Ejecutivo No. 26 de 1984 infringió esta excerta de modo directo, porque rebasa los límites reglamentarios de la Ley cuando faculta a la Junta Técnica de Contabilidad sobre materia distinta a las que atañen al Código de Ética que rige la profesión de Contador Público (foja 25).

II. **Informe de conducta de la entidad demandada**

Por medio de Nota No. DGCI-362-99, de16 de agosto de 1999, la Presidenta

de la Junta Técnica de Contabilidad respondió al requerimiento de la Sala respecto del informe de conducta que debe rendir según la Ley. En ese documento expresa que si bien según la actora la Ley 57 de 1978 no faculta a la Junta Técnica para aprobar normas de contabilidad, dicha dependencia debe procurar la expedición de leyes, reglamentos y sus reformas en miras al mejoramiento del ejercicio de la profesión. A lo que se suma que la Junta Técnica de Contabilidad debe aprobar las normas que se expidan, como ente fiscalizador de la profesión. Afirma que la Junta es el Superior Jerárquico de la profesión de Contador Público Autorizado, por lo que supera a la Comisión de Normas de Contabilidad, a tal punto que compete a aquélla el nombramiento de los miembros de ésta (Cfr. fojas 29-30).

III. Opinión legal de la Procuraduría de la Administración

De conformidad con la Vista Fiscal No.128, de 23 de marzo de 2001, esta Agencia del Ministerio Público, tras intervenir en interés de la Ley, se opuso a los argumentos y pretensiones de la demandada (foja 35 y 39), porque la Ley 57 (artículo14) faculta a la Junta Técnica a vigilar el ejercicio de la profesión de contador público, así como incentivar la emisión de leyes, reglamentos y sus reformas para el mejoramiento de dicho ejercicio. Además, las normas reglamentarias del Decreto 26, en sus artículos 85, 86 y 87, han previsto el cumplimiento obligatorio de las normas de contabilidad financiera y que la oficialización de éstas, previo su registro, compete a la Junta Técnica de Contabilidad (Cfr. foja 36).

La Procuraduría cita la Resolución No. 25, de 5 de septiembre de 1984 (G.O. No. 20,220, de 8 de enero de 1985) creadora del registro de normas de contabilidad de la Junta Técnica, y agrega que de conformidad con Resolución 23 de noviembre de 1998, la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera adoptó normas de

contabilidad emitidas y que expida el Comité de Normas Internacionales (G.O. No. 24,211, de 2 de enero de 2001). Así mismo, por medio de Resoluciones de abril de 1999 y marzo de 2000 de la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera, se solicitó a la Junta Técnica de Contabilidad el registro de los nombres de las normas de contabilidad adoptadas por la Comisión.

A juicio de la Procuraduría, esta relación entre la Junta Técnica y la Comisión se traduce en el reconocimiento de la Junta Técnica de Contabilidad como instancia superior a la Comisión de Normas de Contabilidad (Cfr. fojas 38-39).

IV. **Decisión de la Sala**

Corresponde a ésta Superioridad proveer sobre el fondo de este asunto dejando plasmadas "in límine" las siguientes consideraciones.

El asunto planteado se centra en el ajuste o no a la Ley de la frase "y aprobadas por la Junta Técnica de Contabilidad", prevista en el artículo 56 del Decreto reglamentario No. 26 de 1984, del Ministerio de Comercio e Industrias. La Junta Técnica referida es un organismo adscrito al citado Ministerio cuya competencia y funciones están expresamente contempladas en el artículo 14 de la Ley 57 de 1978, que reglamenta la profesión de contador público autorizado.

El examen propio de la actividad nomofiláctica que en este tipo de asuntos ejerce la Sala, consiste en determinar si esa frase se ajusta al marco competencial que le tiene atribuido la Ley a la Junta Técnica o, si por el contrario, el Decreto 26 de 1984, al reglamentar la Ley en este aspecto o materia, ha excedido la facultad reglamentaria en cabeza del Organo Ejecutivo, como clara emanación del artículo 179, numeral 14, de la Constitución Política de la República.

Al leer detenidamente el artículo 14 de la Ley 57 de 1978, la Sala no obserga que entre las funciones o tribuciones legales de la Junta Técnica de Contabilidad

a que se refiere dicha norma, esté incluida la de aprobar las normas de contabilidad financiera promulgadas por la Comisión de Normas de Contabilidad.

Si bien el propio artículo 14 invocado como fundamento de la nulidad de la frase censurada establece que la Junta Técnica de Contabilidad debe procurar la expedición de leyes y normas reglamentaras para mejorar el ejercicio profesional del contador público, dicha norma no ampara la competencia de la Junta de aprobar normas de contabilidad financiera promulgadas por la Comisión de Normas de Contabilidad.

La frase acusada ha sido incluida en un artículo reglamentario que está contenido en el Código de Ética de la profesión aprobado por el Decreto No. 26 de 17 de mayo de 1984, competencia ésta que, entre otras de la Junta Técnica, sí está claramente asignada por la Ley a este organismo fiscalizador del ejercicio de esa profesión liberal (literal h, del artículo 14 citado).

La falta de competencia es uno de los motivos de nulidad del acto administrativo que contiene la Ley 135 de 1943, en su artículo 26, recientemente derogado por la Ley 38 de 2000 (Ver artículo 206 de ésta última). No obstante su derogatoria, esa disposición de la Ley orgánica de lo contencioso administrativo, al tiempo de la emisión del acto acusado estaba vigente por lo cual es claramente aplicable debido a sus efectos residuales.

En un caso similar al presente en que fue demandada como ilegal la Resolución No. 4, de 10 de febrero de 1998, emitida por la Junta Técnica de Contabilidad, la Sala abordó el factor de competencia como causal de nulidad de los actos administrativos, en seguimiento de la doctrina tribunalicia sentada mediante sentencia de 23 de octubre de 1991, en que se aborda la incompetencia

de los agentes y entidades de la Administración Pública, siguiendo a Waline citado por Vedel y Devolvé (Derecho Administrativo, 1990, pp. 297-300), la Sala expresó lo siguiente:

> "1.-Incompetencia por razón de la materia (ratione materiae). En este caso el agente es incompetente en razón del objeto de su acto y se presenta, sobre todo, cuando el agente o entidad administrativos realizan actividades sobre materias atribuidas a otras autoridades (Por ejemplo, si un funcionario de salud expide un acto regulando el pago de impuestos).
> 2.-Incompetencia por razón del lugar (ratione loci). Esta hipótesis se da cuando el funcionario o entidad administrativos toma una decisión o actúa fuera del ámbito geográfico que la ley le señala como marco de su actuación (Por ejemplo, si un Alcalde destituye a un funcionario de otro Municipio).
> 3.- Incompetencia por razón de tiempo (ratione tempori). Esta hipótesis se produce cuando un agente administrativo toma una decisión fuera del tiempo en el cual está habilitado para obrar. Así, por ejemplo, cuando un funcionario no obstante tener facultad para nombrar a un subalterno lo hace en forma anticipada a la fecha en que se ha de producir la vacante; cuando el agente toma una decisión con efectos retroactivos sin estar autorizado para ello; cuando se trata de cobrar un impuesto antes del término previsto para su pago.
> Esta clasificación -colige el citado fallo- es importante en nuestra materia ya que el artículo 26 de la Ley 135 de 1943, reformado por el artículo 16 de la Ley 33 de 1946, señala que la falta de competencia del funcionario o de la entidad que haya emitido un acto administrativo puede darse en razón de cualquiera de los tres vicios de incompetencia arriba indicados". (Caso: Díaz, Villarreal & Asociados, en representación de Rodolfo Guillén Vs. Resolución No. 4, de 10 de febrero de 1998, emitida por la Junta Técnica de Contabilidad).

En el caso que nos ocupa, la incompetencia se presenta por el factor "ratione materiae", ya que la Junta Técnica de Contabilidad no tiene atribuida, según la Ley orgánica que regula el ejercicio de la profesión de contador público, la atribución de aprobar las normas de contabilidad financiera promulgadas por la Comisión de Normas de Contabilidad.

A nivel del Derecho Público rige el principio de estricta legalidad que emana del artículo 18 constitucional, principio de conformidad con el cual los organismos y funcinarios públicos sólo pueden hacer lo que la Ley manda u ordena.

A juicio de la Sala, el decreto reglamentario que aprueba el Código de Ética de la profesión de contador público, ha excedido el marco de la potestad

reglamentaria, al atribuirle una función a la Junta Técnica que no le está conferida por la Ley. De ahí que se configura el cargo de violación directa contra el artículo 14 de la Ley 57 de 1978, y así debe declararse.

El pronunciamiento de nulidad que contiene esta sentencia en nada conlleva demeritar o disminuir las facultades de fiscalización que respecto a la regulación de la profesión de contador público autorizado está destinada a cumplir la Junta Técnica de Contabilidad dentro del marco de la legalidad, como ente regulador. Además, el presente asunto en nada colinda con las atribuciones fiscalizadoras y jerárquicas que "ope legis" ostenta dicho organismo respecto de la Comisión de Normas de Contabilidad, tema que no es objeto de discusión, como indebidamente han sugerido tanto la entidad demandada como la Procuraduría de la Administración.

Resulta innecesario pronunciarse sobre la alegada infracción del artículo 12 de la Ley 57 de 1978.

Como corolario de todo lo expuesto, la Sala Tercera Contencioso Administrativa de la Corte Suprema de Justicia, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, **DECLARA QUE ES ILEGAL** la frase: "...y aprobadas por la Junta Técnica de Contabilidad", contenida en el artículo 56 del Decreto Ejecutivo No. 26, de 17 de mayo de 1984, emitido por el Ministerio de Comercio e Industrias.

NOTIFÍQUESE.

ADAN ARNULFO ARJONA L.

ARTURO HOYOS

WINSTON SPADAFORA F.

JANINA SMALL
Secretaria