

FALLO Ref. Expediente número 5836

**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION PRIMERA
CONSEJERO PONENTE, DR. JUAN ALBERTO POLO FIGUEROA**

Bogotá D.C., catorce de septiembre de dos mil

Ref. Expediente número 5836

AUTORIDADES NACIONALES

Actor: ISIDORO AREVALO BUITRAGO

Se decide por la Sala, en sentencia de única instancia, acerca de la demanda que, en acción pública de nulidad, ha interpuesto el ciudadano ISIDORO AREVALO BUITRAGO contra los artículos 2 a 4 del decreto 1510 de 4 de agosto de 1998, expedido por el Gobierno Nacional, por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 43 de 1990, sobre la profesión de Contador Público.

1. LA DEMANDA

1. La demanda además de los artículos 1o. a 4o. del decreto acusado se hacía extensiva a varios considerandos del decreto mismo, pero, según se dispuso en el auto admisorio de la demanda, al estimarse que los considerandos no contienen posición alguna, quedó circunscrita a los artículos 1o. a 4o. del decreto 1510 de 1998, en los apartes y por las razones que se resumen a continuación:

1.1. El artículo 1 del decreto, en los apartes que aparecen resaltados:

"ART.1.- En los términos del artículo 20 de la ley 43 de 1990, la Junta Central de Contadores efectuará la inscripción de los contadores públicos egresados de las facultades de contaduría pública del país. A los contadores públicos inscritos, se les expedirá dentro de los seis (6) meses siguientes a la radicación de la solicitud, la tarjeta profesional que los habilite para el ejercicio profesional, si a ello hubiere lugar.

"Para efectos del estudio de las solicitudes de inscripción y expedición de tarjetas profesionales de contador público, la Junta Central de Contadores implementará mecanismos de verificación de la información suministrada y de comprobación de la experiencia contable certificada, incluida la práctica de pruebas al contador público solicitante, de conformidad con lo establecido en el artículo 3o. literal a), párrafo primero, de la ley 43 de 1990."

El motivo de la petición de nulidad radica en que a juicio del actor es violatorio de los artículos 189-11 de la Constitución Política; 15 y 18 de la ley 145 de 1960; 1o., 3o. y párrafos 1, 2 y 3; 24 de la ley 43 de 1.990, por cuanto si los requisitos para ser inscrito como contador público están taxativamente señalados en las normas legales

citadas, la Junta Central de Contadores no tiene necesidad ni puede "...implementar mecanismos de verificación de la información suministrada..." ni realizar "...la práctica de pruebas al contador público solicitante...", so pena de contravenir los preceptos constitucionales precitados por adicionar nuevos supuestos fácticos.

1.2. El artículo 2o. y su párrafo en su integridad, por desconocer la cosa juzgada constitucional, surgida de la sentencia del 27 de septiembre de 1990, de la Corte Suprema de Justicia, que declaró inexecutable, entre otros, el numeral 3° del artículo 20 del proyecto de ley número 39 de 1984 de la Cámara de Representantes, en la parte que dice "otorgar a las Sociedades de Contadores Públicos, el permiso para ejercer como tales, suspenderlas o cancelarlas cuando haya lugar a ello."

De igual forma, por ser contrario a los artículos 189-11 de la Constitución Política, y 20 de la ley 43 de 1990, debido al desconocimiento antes anotado de la cosa juzgada.

1.3. El artículo 3o. en su totalidad, por ser violatorio de los artículos 338 de la Constitución Política y 20 y párrafo de la ley 43 de 1990, porque habiendo sido declarado inexecutable el aparte antes transcrito, no se puede establecer la obligación de que las Sociedades de Contadores se inscriban o registren ante la Junta, ni asignarse un costo ni un sujeto pasivo, puesto que ello es materia de ley, según el artículo 338 de la Carta. Además este artículo tiene conexidad con el artículo 2o., de modo que si se decreta la suspensión de éste habrá que decretar también la suspensión de aquél.

1.6. El artículo 4o., en su integridad, por violar el párrafo 1 del artículo 26 de la ley 43 de 1990, pues no puede cancelarse un permiso de funcionamiento cuando no se tiene la facultad legal para otorgarlo. No se puede suprimir lo que jurídicamente no se puede dar.

II. CONTESTACION DE LA DEMANDA

Obtenidos los antecedentes del acto administrativo acusado y notificada en debida forma la entidad que lo expidió, la Nación - Ministerio de Educación Nacional, procedió a darle contestación a la demanda, a través de apoderado, atendiendo las cuestiones que identificó en la misma, así:

1. En cuanto a la violación del artículo 18 de la ley 145 de 1960, por la modificación del plazo que éste señala, aduce que dicho artículo fue derogado por el artículo 3o. de la ley 43 de 1990, debido a que regula una situación totalmente nueva, en la cual destaca la orden de que se expida tarjeta profesional a los contadores públicos, pero solo a quienes hubieran realizado estudios universitarios, documento que no existía antes, amén de que estableció dos términos especiales, uno de 12 meses para expedirle la tarjeta a los ya inscritos, y otro de 3 meses para resolver las solicitudes presentadas con anterioridad, todo a partir de la vigencia de la ley.

Para las solicitudes presentadas con posterioridad no se previó término, de donde en virtud de la facultad para reglamentar la expedición de la mentada tarjeta profesional, dada a la Junta Central de Contadores en el artículo 20, numeral 3, de la ley 43 en cita, era viable y necesario proveer lo pertinente para el cabal cumplimiento de la misma, tal como lo ordena el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política, como lo hizo la Administración a través del Decreto 1510 de 1998.

Se acepta como cierto, y nunca se ha negado, que hecha la inscripción se tiene derecho a la tarjeta profesional, a menos que con posterioridad se pruebe que la inscripción se obtuvo por medios ilícitos, de modo que no se comprende porqué el actor lo trae a colación.

2. En relación con las disposiciones atinentes a las sociedades de contadores públicos, anota que es claro que las funciones de inspección y vigilancia que ejerce la Junta Central de contadores no se limitan a una vigilancia genérica, sino especial, que no es de carácter administrativo, ni es cierto que comprenda la concesión de permisos de funcionamiento, lo cual corresponde a DANSOCIAL, y que puede coexistir con la competencia general atribuida a las Superintendencias.

Está circunscrita a la vigilancia del ejercicio profesional, el cual involucra a las sociedades, para cuya inscripción deben acreditar su reconocimiento mediante el certificado de existencia y representación, toda vez que son ellas quienes contratan los servicios, quienes determinan qué profesionales emplearán en el desarrollo de la labor, horarios de los mismos, y quienes responden por los efectos de su acción a los usuarios, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda al profesional que ejecutó la labor; siendo lícito reglamentar la forma en que se debe ejercer la facultad de vigilancia asignada a la Junta en mención, por tanto, el decreto 1510 nunca ha usurpado competencia de otras entidades.

De modo que el artículo 2o. de la ley 43 de 1990 debe entenderse aplicable tanto a las personas naturales como jurídicas, puesto que regula todos los aspectos de la profesión contable, verbigracia, las sociedades de contadores públicos, las personas naturales, las cuestiones técnicas, éticas, etc.

3. En relación con el cobro por la expedición de la tarjeta profesional, sostiene que es una posibilidad clara y encuentra sustento en la Constitución, y al efecto cita la sentencia C-465 de 1993.
4. La cancelación prevista en el artículo 4o. del decreto 1510 de 1998 está referida a la inscripción de la persona jurídica, y no de la licencia de funcionamiento, y para ello el decreto se basó en el artículo 23 de la ley 43 de 1990, y nunca en el 26 de la misma ley, que como lo alega el actor, en verdad está afectado de inconstitucionalidad.

Las facultades sancionatorias de la Junta Central de Contadores respecto de las sociedades, con fundamento en el artículo 4o. precipitado, fueron avaladas por la Sala mediante sentencia de 8 de mayo de 1997 con ponencia del consejero doctor Manuel Urueta Ayola.

III. ALEGATOS PARA FALLO

El traslado fue descorrido por las partes, cuyos apoderados mantuvieron las posiciones y reiteraron sus respectivos argumentos expuestos en la demanda y la contestación de la misma. Arrimaron al plenario copia de la sentencia C-530 de 2000.

El Ministerio Público, por su lado, manifestó que para establecer si las disposiciones del decreto acusado infringen la ley 43 de 1990, es necesario considerar los razonamientos expuestos en la sentencia C-530 de 10 de mayo de 2000, que declaró la exequibilidad condicionada de los artículos 5o. y 26, parágrafo 1, de la citada ley, de la cual destacó los apartes pertinentes a las cuestiones planteadas en la causa, y en virtud de los cuales concluye que las sociedades de contadores están sujetas al control que ejerce la Superintendencia de Sociedades cuando se trate de verificar la información sobre su situación jurídica, contable y administrativa, y al control por parte de la Junta, cuando su objeto sea garantizar el adecuado ejercicio de la profesión contable. En consecuencia, el cargo de incompetencia de la Junta de Contadores para inspeccionar y vigilar este tipo de sociedades, carece de fundamento para su prosperidad.

Esta facultad de inspección y vigilancia se encuentra estrechamente relacionada con la inscripción y la imposición de sanciones por la comisión de las faltas relativas al ejercicio profesional de la contaduría pública, y la inscripción de que trata el decreto acusado constituye tan solo la formalización del vínculo existente en la relación vigilante-vigilado, y las sanciones devienen del poder disciplinario profesional que la ley le defirió a la Junta, siendo la cancelación de la inscripción la más drástica aplicable a las sociedades, como comentó la Corte Constitucional en el fallo referenciado.

En lo atinente al requisito de la obtención de la tarjeta de registro por parte de las sociedades de contadores, el decreto no encuentra el mismo respaldo jurídico, ya que la ley 43 de 1990 únicamente se refiere a la expedición de la tarjeta profesional de contador público a favor de las personas naturales que acreditan sus actividades para el desempeño de su actividad contable, por tanto, el presidente impuso una carga adicional a las sociedades de contadores, no contemplada en la ley, y por ello pide la nulidad del respectivo precepto, el artículo 3o. del decreto acusado.

Finalmente, se manifiesta a favor de la legalidad del plazo de seis (6) meses concedido en el decreto enjuiciado, puesto que el término señalado en la ley 145 de 1960 estaba previsto únicamente para la inscripción del contador, y no para la expedición de la tarjeta. Al punto, el decreto bajo examen integra el ordenamiento que se ocupa de fijar las reglas para el ejercicio de las actividades contables, consagradas en la ley 43 de 1990.

En consecuencia, solicita que se decrete la nulidad del artículo 3o. del decreto acusado y se denieguen las demás pretensiones de la demanda.

IV. CONCLUSIONES

1a. Las disposiciones acusadas

Como se dijo son los artículos 1o. a 4o. del decreto 1510 de 4 de agosto de 1998, cuyos enunciados se indicarán en el cargo respectivo.

2. Examen de los cargos

2.1. Respecto del artículo 1o.

Su tenor, en el que se resaltan los apartes acusados, es el siguiente:

"ART.1o.- En los términos del artículo 20 de la ley 43 de 1990, Junta Central de Contadores efectuará la inscripción de los contadores públicos egresados de las facultades de contaduría pública del país. A los contadores públicos inscritos, se les expedirá dentro de los seis (6) meses siguientes a la radicación de la solicitud, la tarjeta profesional que los habilite para el ejercicio profesional, si a ello hubiere lugar.

"Para efectos del estudio de las solicitudes de inscripción y expedición de tarjetas profesionales de contador público, la junta central de contadores implementará mecanismos de verificación de la información suministrada y de comprobación de la experiencia contable certificada, incluida la práctica de pruebas al contador público solicitante, de conformidad con lo establecido en el artículo 3o. literal a), parágrafo primero, de la ley 43 de 1990."

En relación con este artículo es menester declarar la cosa juzgada respecto de la frase "incluida la práctica de pruebas al contador público solicitante", debido a que fue anulada por la Sala mediante sentencia de 4 de noviembre de 1999. con ponencia del consejero doctor GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO, dentro del expediente número 5271, luego se encuentra cobijada por dicho fenómeno procesal.

Precisado lo anterior, habrá que estudiar el cargo en cuanto a las demás partes de este artículo que son objeto de la acción.

2.1.1. En lo concerniente al plazo de "seis (6) meses" estipulado en el mismo artículo, el actor le endilga la violación de los artículos 6o. y 28 (principio de legalidad), 113, 114 y 150, numeral 1, (división de competencia y funciones de los poderes públicos), 189, numeral 11, por extralimitación de la potestad reglamentaria. Así mismo, el artículo 18 de la ley 145 de 1960, que prevé un término perentorio e improrrogable de 60 días para resolver las solicitudes de inscripción y, como consecuencia de ello, la entrega inmediata de la tarjeta profesional, cuya posesión es uno de los atributos del derecho adquirido de la inscripción. Por las mismas razones se infringe el artículo 30. de la ley 43 de 1990.

Al punto, se tiene que, como lo advierte la demandada y el Ministerio Público, el plazo de seis (6) meses concedido en el decreto enjuiciado, no contraría el artículo 18 de la ley 145 de 1960, por cuanto el término de 60 días señalado en éste lo era únicamente

para la inscripción del contador, y no para la expedición de la tarjeta, como lo es el de 6 meses que estipula el artículo 1o. del decreto acusado, tarjeta que no se encontraba prevista antes de la expedición de la ley 43 de 1990 y, por lo tanto, el prealudido artículo 18 no se ocupaba de ella.

Para la debida ilustración resulta útil traer su enunciado, a saber:

"Artículo 18. (Ley 145 de 1960). La solicitud de inscripción de contador público se surtirá en papel sellado ante la Junta Central, indicando la categoría para la cual se formula y acompañándola de los documentos y comprobantes del caso; y la junta resolverá dentro de un término de sesenta (60) días".

Así las cosas, en virtud de la situación que surge por la nueva regulación para el ejercicio de las actividades contables, consagrada en la ley 43 de 1990, en particular, por la creación de la tarjeta profesional como instrumento de formalización de la inscripción y las disposiciones atinentes a su expedición, ha de entenderse que el artículo 18 de la ley 45 de 1960 fue derogado en virtud de lo dispuesto por el artículo 75 de la ley 43 de 1990, que deroga las disposiciones que le sean contrarias a la misma, al no ser señalado un término definitivo para la expedición de la tarjeta y, en su lugar, en el inciso segundo del párrafo segundo del artículo 3o. de esta ley, se fija uno de tres (3) meses para resolver las solicitudes de inscripción presentadas con anterioridad a la vigencia de la misma.

De esta forma, y como quiera que el artículo 20 de la ley en cita faculta a la Junta Central de Contadores para reglamentar la expedición de la tarjeta, era procedente que dentro de dicha reglamentación se incluyera el término para resolver las solicitudes presentadas a este efecto después de haber entrado a regir dicha ley, ya que la actividad de reglamentar implica la de precisar circunstancias de modo, tiempo, lugar, etc., relacionadas con la materia reglamentada.

En consecuencia, el cargo no prospera.

2.1.2. Con relación a la expresión "...implementar mecanismo de verificación de la información suministrada..." del mismo artículo 1o., el actor le atribuye la violación de los artículos 15, numeral 13, y 18 de la ley 145 de 1960; 3o. de la ley 43 de 1990 y 24 de la ley 30 de 1991, por cuanto de acuerdo con tales preceptos los documentos para ser inscrito como contador público son los que están taxativamente señalados en ellos. Sobre el particular, la Sala no observa contradicción entre la expresión acusada y las normas invocadas como violadas en cuanto señalen los documentos y requisitos para ser inscrito como contador público, puesto que aquella no adiciona ni suprime o excluye uno cualquiera de tales requisitos, sino que simplemente implica, como es apenas obvio, que para verificar el cumplimiento de los mismos implemente o adopte mecanismos tendiente a verificar la información suministrada para la inscripción, lo cual a más de ser una necesidad para la Junta Central de Contadores por ser quien realiza y lleva la inscripción y expide la tarjeta correspondiente está implícito en su función de ente de vigilancia y control de la actividad propia de la contaduría como bien lo anota el propio actor, al decir que según el artículo 20 de la ley 43 de 1990, es función permanente de la Junta "Revisar en cualquier tiempo los documentos que se le

presenten quedando autorizada para verificar los libros, registros o declaraciones juradas cuando lo considere conveniente". De suerte que si esa revisión la puede realizar "en cualquier tiempo" con mayor razón puede hacerlo cuando de realizar la inscripción y la expedición de la tarjeta se trate.

El cargo tampoco prospera.

2.2. Cargos contra el artículo 2o.

A la letra dice:

Artículo 2. Para efectos de la vigilancia, las Sociedades de Contadores Públicos y demás personas jurídicas que se constituyan en lo sucesivo y que contemplen dentro de su objeto social el desarrollo de actividades relacionadas con la ciencia contable, o la prestación de servicios inherentes a esta disciplina, deberán inscribirse ante la Junta Central de Contadores dentro de los noventa (90) días siguientes a la fecha de su constitución, o, en su defecto, del respectivo registro en la Cámara de Comercio.

"Los entes ya constituídos, obligados a registrarse ante la Junta Central de Contadores, en los términos de este decreto, que no lo hubieren hecho, deberán proceder en tal sentido, dentro de los noventa (90) días siguientes a la entrada en vigencia del reglamento que sobre requisitos y procedimiento de inscripción expida la Junta Central de Contadores.

Parágrafo. La Junta Central de Contadores reglamentará los requisitos de inscripción y el trámite de las solicitudes de inscripción de sociedades de contadores públicos y demás personas jurídicas que contemplen dentro de su objeto social la prestación de servicios inherentes a la disciplina contable".

Los cargos contra el mismo los individualiza así el accionante:

2.2.1. Respecto de la obligación de la inscripción de las sociedades de contadores.

En esta parte, el accionante afirma que el artículo viola los artículos 6, 28, 29 y 150, numerales 1, 8, 21 y 22; 189 y 211 de la carta, por cuanto las obligaciones deben ser establecidas y reguladas por la ley, y, en el caso, las leyes 145 de 1960 y 43 de 1990 no imponen tal obligación, y el artículo 5o. de la segunda de estas leyes, no tiene trascendencia jurídica práctica, por estar afectado de "inconstitucionalidad por consecuencia" como resultado de la declaratoria de inexecutable del numeral 3 del artículo 20 del proyecto de ley que facultaba a la Junta para otorgar a las sociedades de contadores públicos el permiso para ejercer como tales, suspenderlas o cancelarlas cuando haya lugar a ello.

Agrega que la facultad de vigilancia e inspección ejercida por la Junta Central de Contadores, como tribunal disciplinario de la profesión de contador público no es derivación de la facultad de inspección y vigilancia que la Constitución le confiere al Presidente de la República, quien la ejerce a través de la Superintendencia de Sociedades.

Para resolver el punto y contrario a la aducido por el actor, sirve como fundamento el artículo 5o. de la ley 43 de 1990, el cual fue declarado executable aunque de forma condicionada, por la Corte Constitucional en la sentencia C-530 de 2000, en la cual incluso fue analizada en forma desfavorable al accionante, que lo fue el mismo de este proceso, su alegada "inconstitucionalidad por consecuencia", pudiéndose anotar que el

condicionamiento de la exequibilidad no afecta para nada la aplicabilidad del artículo al presente caso, que deberá apreciarse en concordancia con el 4o. y demás preceptos de la misma ley que sean pertinentes.

El mentado artículo reza:

"ART.5o. De la vigilancia estatal. Las sociedades de Contadores Públicos estarán sujetas a la vigilancia de la Junta Central de Contadores."

A su vez, el artículo 4o. ibídem, define estas sociedades como *"la persona jurídica que contempla como objeto principal desarrollar por intermedio de sus socios y de sus dependientes o en virtud de contratos con otros Contadores Públicos, la prestación de los servicios propios de los mismos y de las actividades relacionadas con la ciencia contable en general señaladas en esta ley"*, cuyos socios deben ser en por lo menos un 80% contadores públicos.

El alcance y carácter de la vigilancia autorizada en el artículo 5o. fue precisado así por la Corte Constitucional en la sentencia C-530 de 2000 antes citada:

"1.3.2. La esencia de las acusaciones contra las normas en análisis, las hace consistir el demandante en la circunstancia de que la Junta Central de Contadores carece de competencia para llevar a cabo la vigilancia de las sociedades de contadores, en virtud de que dicha atribución hace parte del ámbito de competencias del Presidente de la República, quien la ejerce por intermedio de la Superintendencia de Sociedades.

"Por eso encuentra el actor viciados de inconstitucionalidad el artículo 5 y el parágrafo del artículo 26 de la ley 43/90, en razón de que la primera norma le otorga a la Junta Central la vigilancia de dichas sociedades y, la otra, la autoriza para cancelar el permiso de su funcionamiento cuando se den las causales que la norma señala.

"1.3.3. Debe la Corte determinar, si la Junta Central de Contadores tiene competencia para vigilar y sancionar a las sociedades de contadores públicos. A ello procede, así:

"En relación con la acusación contra el art.5 se anota:

"a) Sobre las sociedades de contadores públicos, como lo advierte el Procurador General de la Nación y lo ha señalado el Consejo de Estado (Sentencia de 8 de mayo de 1997, expediente 4032), se dan dos formas de vigilancia que no se oponen, ni se excluyen, porque la evalúan desde ángulos y bajo objetivos evidentemente diferentes.

"En efecto, al examinar el Consejo de Estado, el sentido y alcance del artículo 5 de la ley 43 de 1990, frente a los señalamientos que hizo la sentencia de 27 de septiembre de 1990 de la Corte Suprema de Justicia, a que se ha hecho mención destaca la compatibilidad que opera entre la vigilancia que ejerce la Junta Central de Contadores y la que cumple la Superintendencia de Sociedades sobre las sociedades de contadores públicos. Sobre el tema el Consejo de Estado expresa:

"Que no aparece la contradicción alegada, pues el mencionado artículo se refiere a la vigilancia de las sociedades de contadores por parte de la Junta Central de Contadores en aquellos aspectos relativos a la prestación de servicios en actividades relacionadas con la ciencia contable en general, de acuerdo con lo previsto en el parágrafo 1o. del artículo 2o. de la ley 43 de 1990, lo cual no excluye la competencia de la Superintendencia de Sociedades en materias que tengan que ver con otros aspectos del derecho societario. Son dos órbitas distintas en las que se mueven la Junta Central

de Contadores y la Superintendencia de Sociedades, las cuales en lugar de excluirse son complementarias. (...) Esa compatibilidad resulta hoy con mayor fundamento a la luz del artículo 26 de la Constitución vigente, que prevé un nuevo tipo de relaciones entre el ejercicio de las profesiones y los órganos de control.

"b) Según el artículo 20 de la ley 43/90, que debe integrarse al examen de las normas impugnadas, la Junta Central de Contadores, tiene entre otra de sus funciones, la de "ejercer la inspección y vigilancia, para garantizar que la contaduría pública sólo sea ejercida por contador público debidamente inscritos y que quienes ejerzan la profesión de contador público lo hagan de conformidad con las normas legales..."

"La función que se le asigna por el legislador a la Junta, traduce también el gran objetivo que se propone la ley, que es el de ordenar, dentro de cánones éticos y técnicos, el ejercicio de la profesión de contador público, quien, al decir de la misma ley, tiene una función social y lo faculta para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre los estados financieros y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable.

"c) Ahora, el ejercicio profesional de la contaduría, según la ley, se ejercita directa y personalmente por los contadores, pero también con la participación de las "sociedades de contadores públicos", que se crean como personas jurídicas de derecho privado, pero bajo la condición, que es lo que las caracteriza, de que su objeto social principal debe ser la prestación de los servicios propios de la contaduría pública y de las actividades relacionadas con la ciencia contable en general.

"Naturalmente que si la actividad profesional de la contaduría se adelanta por medio de una sociedad, ésta, al igual que los contadores personas naturales, debe ser vigilada, para conseguir que no se desvíen los objetivos que se han demarcado, que su actividad se ajuste a los postulados éticos y técnicos recogidos en la ley, que observe las directrices que la autoridad competente imparta dentro del ámbito de sus responsabilidades, en fin, para que se logren los cometidos sociales que la ley, y seguramente los estatutos societarios, fijan como metas de toda persona dentro del modelo de un Estado Social de Derecho.

"d) Pero al cuadro descriptivo anterior, debe adicionarse la necesidad, igualmente imperiosa, de que las sociedades de contadores públicos, como ocurre en general frente a cualquier sociedad, se les haga un seguimiento desde el punto de vista institucional, que tiene que ver con el control de su situación jurídica, financiera, de operación administrativa, etc. Que como es fácil establecerlo, no supone la vigilancia profesional, es decir, la que se refiere a la forma como dicha sociedad, en cuanto dedicada al ejercicio de la actividad contable, logra su objetivo dentro de los parámetros morales y técnicos que la profesión de la contaduría pública lo reclama.

"En virtud de coexistir ese doble enfoque en materia de control sobre esta clase de sociedades, es que resulta posible que concurren dos autoridades a vigilar su operación, no sólo desde su aspecto institucional, sino, profesional, cuando, a la luz del artículo 26 de la Constitución, se reconoce la necesidad de que el Estado inspeccione y vigile el ejercicio de las profesiones.

"e) La Constitución admite la posibilidad de que puedan existir competencias concurrentes entre diferentes órganos (art.113), que se encargan de cumplir con las finalidades del Estado. De ahí el principio de la colaboración armónica entre los diferentes órganos del Estado y la necesidad de que las autoridades administrativas coordinen sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del estado (art.209, inciso 2).

De modo que atendiendo el principio de que donde hay una misma razón debe existir una misma disposición, ha de entenderse que si es obligatoria la inscripción de los contadores públicos ante la Junta Central de contadores, en virtud de la actividad profesional que le es propia, como uno de los mecanismos para hacer efectiva la vigilancia que ejerce sobre ellos, igual cabe la misma obligación para las personas jurídicas que desarrollan idéntica actividad profesional e igualmente por ello deben estar sometidas a la vigilancia de dicha Junta.

Como se advirtió en el auto admisorio de la demanda, a propósito de la solicitud de suspensión provisional de las normas enjuiciadas, si la actividad profesional de la contaduría se adelanta por medio de una sociedad, ésta igual que los contadores personas naturales, debe ser vigilada, para conseguir que no se desvíen los objetivos que se han demarcado, que su actividad se ajuste a los postulados éticos y técnicos recogidos en la ley, que observe las directrices que la autoridad competente imparta dentro del ámbito de sus responsabilidades, en fin, para que se logren los cometidos sociales que la ley, y seguramente los estatutos societarios, fijan como metas de toda persona dentro del modelo de un Estado Social de Derecho; sentido en el cual también se pronunció la Corte Constitucional en la sentencia que se ha reseñado, al decir, a manera de conclusión que *"se justifica por consiguiente, la vigilancia y control de la Junta Central de Contadores sobre este tipo de sociedades, en la medida en que desarrolla una actividad profesional, asimilable a la que individualmente ejerce el contador público, que está facultado para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión, aspectos en relación con los cuales no tiene ninguna injerencia la Superintendencia de Sociedades."*, y que por ello no resulta un despropósito la existencia de controles concurrentes entre la Superintendencia de Sociedades y la Junta Central de Contadores.

Bajo los derroteros jurisprudenciales trazados por la Corte Constitucional traídos al caso, la Sala no encuentra razón para que el reglamento no pueda prever la inscripción ante la Junta Central de Contadores de la sociedad de contadores públicos, siendo un mecanismo de gran utilidad para que aquella pueda ejercer de manera eficaz su legítima facultad de vigilancia sobre éstas, en tanto personas jurídicas que ejercen la contaduría pública, sin que al efecto interese que la desarrollan a través de sus socios o dependientes por cuanto se entiende que lo hace ella.

En consecuencia, el artículo 2o del decreto acusado, en cuanto establece dicha inscripción, resulta compatible con la ley 43 de 1990 y aparece como un claro desarrollo de su artículo 5o., en concordancia con los artículos 4o. y 20, ibídem, de

donde se excluye la violación de las normas superiores invocadas en los cargos sobre el punto.

2.2.2. Cargos contra las facultades reglamentarias otorgadas a la Junta Central de Contadores.

Están dadas en el párrafo del artículo 2o. y de ella dice el actor que viola el artículo 189, numeral 11, de la Constitución, porque el Presidente delega la potestad reglamentaria que compete exclusivamente a él.

Además, lo hace para un fin indebido, inconstitucional e ilegal, cual es de legislar con el fin de complementar y adicionar la ley reglamentada para imponer requisitos y el trámite de la inscripción de las sociedades de contadores que no han sido decretados legalmente.

Por lo mismo viola también los artículos 113, 114, 115, 150-1 y 189, numeral 24, de la Constitución.

Sobre el particular, el párrafo en comento ciertamente faculta a la Junta Central de Contadores para reglamentar los requisitos de inscripción y el trámite de las solicitudes de inscripción de sociedades de contadores públicos y demás personas jurídicas que contemplen dentro de su objeto social la prestación de servicios inherentes a la disciplina contable.

Sin embargo, no es cierto que con ello se esté facultando a dicha Junta a reglamentar de manera directa la ley, ni mucho menos que el Presidente de la República le esté trasladando esta facultad suya, sino que dentro del proceso normal y necesario de ir haciendo descender dentro de la administración pública las normas generales y las facultades que de ella se derivan para la mejor adecuación y concreción posible de unas y otras a las distintas circunstancias que implica cada ámbito de la Administración, el reglamento directo de la ley 43 de 1990, que en este caso es el decreto acusado, permite que la autoridad encargada de hacerla cumplir de manera inmediata precise a través de disposiciones también reglamentarias, pero que lo serán de la ley de una manera indirecta, puesto que estarán subordinadas al decreto reglamentario, las circunstancias de modo, tiempo, y demás, correspondientes o que interesan a la inscripción como contador público y de las personas jurídicas, así como el trámite de la misma, aspecto éste último que incluso está contemplado en el artículo 32 de C.C.A, en tanto le ordena a las autoridades administrativas expedir reglamentos para el trámite interno de las peticiones que les correspondan resolver, como en este caso, la de inscripción.

Esta irrigación de funciones pertenecientes a potestades de la autoridad central, que en el caso es el Presidente de la República, por el cuerpo de la Administración a través de disposiciones legales o reglamentarias, corresponde al principio de la desconcentración administrativa, consustancial al Estado de derecho, y consagrado ahora en el artículo 209 de la Constitución, como uno de los mecanismos necesarios para hacer viable el cumplimiento de tales funciones en todos los ámbitos institucionales y territoriales en que han de hacerse efectivas, y así lo ha reiterado la Sala en múltiples ocasiones.

Así las cosas, la autorización censurada no contraviene el artículo 189, numeral 11 de la Carta y, por lo tanto, tampoco los demás preceptos del mismo orden, cuya violación se hace derivar de la violación de aquel.

Los cargos no prosperan.

2.3. Cargos contra el artículo 3o.

Su texto es el siguiente:

"Artículo 3o. Autorizada la inscripción de los entes descritos en el artículo 2o. del presente decreto, se expedirá, a costa del interesado, una tarjeta de registro, según los requisitos y el procedimiento que para el efecto establecerá la Junta Central de Contadores."

La censura que el actor le hace se encuentra ligada a los mismos supuestos fácticos y jurídicos que estructuran los cargos antes examinados, dado que si no era posible exigir la inscripción de las sociedades de contadores públicos, por no estar prevista en la ley, mal puede exigirse la obtención de una tarjeta y el pago de la misma, por parte de la Junta Central de Contadores, por tanto, se incurriría en exceso de la potestad reglamentaria y usurpación de la competencia legislativa, por consiguiente, transgrede los artículos 6o. 28, 29, 113, 114, 150-1 y 189-11 de la Constitución y 20 de la Ley 43 de 1990 y 12 de la Ley 145 de 1960.

Pues, con la misma lógica con que fue resuelta la acusación contra la inscripción de las mentadas sociedades sociedades, hay que desatar la que ahora se hace, de suerte que si la inscripción de los contadores públicos se formaliza o acredita con una tarjeta profesional, no hay razón o motivo para no hacerlo de igual forma con tales sociedades, que, en su caso, no será tarjeta profesional, sino de registro, como lo dice la norma, o sea, el instrumento que se ha adoptado como el apropiado para que tales sociedades puedan acreditar su condición de estar inscritas.

Ahora bien, como quiera que la expedición de la tarjeta implica o significa costos y ella se solicita en interés particular, es apenas justo que el interesado debe pagar su costo, igual que se exige para las personas naturales, en el numeral 3 del artículo 20 de la ley 43 de 1990.

De modo que el precepto se encuentra en consonancia con la ley reglamentada, y esta medida, en cuanto perteneciente a un decreto reglamentario, es un desarrollo adecuado de ella, lo cual descarta el exceso de la potestad reglamentaria y la violación del artículo 189, numeral 11, de la Carta, y de los demás preceptos cuya violación se hace derivar de dicho exceso.

El cargo, por consiguiente, no prospera.

2.4. Acusación contra el artículo 4o.

A la letra dice:

"Artículo 4o. En acatamiento de lo ordenado por el artículo 23 de la ley 43 de 1990, y sin perjuicio de la aplicación de sanciones de competencia de otros organismos, la Junta Central de Contadores podrá imponer sanciones de amonestación, multa, suspensión de la inscripción y cancelación de la inscripción a las sociedades de Contadores Públicos y demás personas jurídicas sometidas a su inspección y vigilancia".

A éste se le hace una sindicación igual a la contenida en los cargos anteriores, los cuales se contraen a la violación del principio de legalidad por exceso en la potestad reglamentaria, y la violación de los artículos constitucionales recurrentemente invocados en la demanda, los artículos 6, 113, 114, 150-1 y 189-11, adicionados ahora con los artículos 28 y 29 de la Carta.

Es evidente que este cargo ya aparece resuelto en todo lo dicho anteriormente, en especial, en la jurisprudencia de la Corte Constitucional, a propósito del examen del artículo 2o. en lo concerniente a la facultad de vigilancia de la Junta Central sobre las sociedades de Contadores Públicos, por cuya claridad y consistencia jurídica la Sala la hace suya en relación con la consecuente facultad sancionadora que está implícita en la de vigilancia, con la salvedad o condicionamiento que la misma Corporación expone en la sentencia y a la que la Sala ya hizo alusión.

De modo que, en palabras de la Corte Constitucional, *"...Se puede sostener que si el control profesional de dichas sociedades es responsabilidad de la Junta Central de Contadores, también lo es la aplicación de las medidas disciplinarias que consagra la ley, pues no se concibe el ejercicio de una actividad de control y vigilancia que no apareje, como medida consecuente e indispensable de su ejercicio, la atribución de imponer las sanciones legalmente previstas, porque carecerían de justificación objetiva las funciones señaladas de vigilancia y control. No puede olvidarse que la administración puede ejercer una potestad sancionadora, que constituye un complemento necesario para el ejercicio de sus funciones y la consecución de sus fines, pues como se ha dicho , con el ejercicio de dicha potestad se logra realizar los valores de orden jurídico institucional, que resulta de exigir el acatamiento de una disciplina cuya observancia contribuye a la realización de sus cometidos.*

"La cancelación, a que alude la norma recae, por consiguiente, sobre la inscripción de dicha sociedad en el registro ante la Junta Central de Contadores. Ello en razón de que si el contador requiere de la inscripción ante la Junta Central de Contadores para ejercer su actividad profesional (art.1o., ley43/90), es obvio que el desempeño profesional a través de una organización societaria requiera igualmente de una inscripción para que la sociedad pueda operar válidamente.

"Analizadas materialmente las causales por las cuales pueden sancionarse a las Sociedades de Contadores, encuentra la Corte que ellas tipifican con exactitud y precisión las conductas que pueden dar lugar a la imposición de sanciones. Además, en el párrafo del art. 1o. se precisa que para la aplicación de sanciones se seguirá el procedimiento establecido en el art.28, que se declara exequible mediante esta sentencia."

En estas circunstancias, el artículo 4o. atacado resulta de manera más diáfana enteramente coincidente con la ley 43 de 1990, y por tanto también aleja toda posibilidad de exceso respecto de la misma en lo que a lo previsto en él corresponde, y con ello, la de la violación de las normas superiores invocadas como violadas en el cargo.

De lo todo anterior se desprende que las pretensiones de la demanda no tienen vocación de prosperar y, por tanto, se denegarán.

Por lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley.

FALLA:

PRIMERO. En cuanto a la frase "*incluída la práctica de pruebas al contador público solicitante*" contenida en el artículo 1o. del decreto 1510 de 4 de agosto de 1998, estése a lo resuelto en sentencia de 4 de noviembre de 1999, proferida en el expediente número 5271.

SEGUNDO. NIEGANSE las demás pretensiones de la demanda.

TERCERO. DEVUELVASE a la parte actora el depósito constituido para gastos ordinarios del proceso.

CUARTO. RECONÓCESE al doctor JAVIER NIZO VILLARREAL como apoderado del Ministerio de Educación Nacional, conforme y para los efectos del poder conferido. Cópiese, notifíquese y cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada por la Sala en reunión celebrada el día

14 de septiembre del año 2.000.

JUAN ALBERTO POLO FIGUEROA GABRIEL E.MENDOZA MARTELO
Presidente
OLGA INES NAVARRETE BARRERO MANUEL S. URUETA AYOLA