

4 de julio de 2002

**Proceso Contencioso  
Administrativo de  
Plena Jurisdicción**

El Lcdo. Carlos Herrera Morán, en representación del **Movimiento de Contadores Públicos Independientes**, para que se declare nula, por ilegal, la Resolución No. 03 de 30 de agosto de 2000, dictada por la Junta Técnica de Contabilidad.

**Concepto.**

**Honorable Magistrado Presidente de la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia.**

Nos presentamos en esta ocasión ante Vuestro Augusto Tribunal de Justicia, a fin de emitir nuestro criterio en torno a la Demanda Contencioso Administrativa de Nulidad, que se enuncia en el margen superior del presente escrito.

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 3, del artículo 5 de la Ley No. 38 de 31 de julio de 2000, intervenimos en este proceso en interés de la Ley.

Al efecto, exponemos lo siguiente:

**I. La pretensión del demandante:**

El Lcdo. Carlos Herrera Morán, en ejercicio de la acción popular, solicita a su Digno Tribunal que declare nula, por ilegal, la Resolución No. 3 de 30 de agosto de 2000, dictada por la Junta Técnica de Contabilidad, misma que fuera publicada en la Gaceta Oficial No. 24,211 de 2 de enero de 2001.

**II. Disposiciones legales que se estiman infringidas y los conceptos de violación expuestos por el demandante.**

El apoderado judicial del Movimiento de Contadores Públicos Independientes, estima que la Resolución No. 3 de 30 de agosto de 2000, por la cual la Junta Técnica de

Contabilidad adopta en forma íntegra las Normas de Contabilidad emitidas y que emita el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), infringe las siguientes disposiciones legales:

1. Ley No. 57 de 1 de septiembre de 1978 "Por la cual se reglamenta la profesión de Contador Público Autorizado":

**"ARTICULO 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 mas 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 7 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 temporal 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 ejercicio 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 cualquier delito contra la fe pública o la propiedad.
- h) Proponer para su aprobación al Órgano Ejecutivo, por conducto del

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

A juicio del procurador judicial del Movimiento de Contadores Públicos Independientes la Resolución No. 3 de 2000, emitida por la Junta Técnica de Contabilidad, infringe el precepto citado, en el concepto de violación directa por interpretación errónea de la Ley o, en su defecto, por falta de competencia del sujeto, pues: *"esta norma no le otorga facultad alguna a la Junta Técnica de Contabilidad para dictar o proferir disposición jurídica reglamentaria de ninguna clase o índole, pues, en nuestro derecho positivo, tal potestad o facultad reglamentaria se encuentra adscrita al Órgano Ejecutivo, al tenor de lo dispuesto en el artículo 179, numeral 14, de la Constitución Nacional y en el artículo 15 del Código Civil. Es decir, que el acto acusado le concede a la disposición violada (artículo 14), un alcance o sentido que pugna con su letra o espíritu, a través de lo cual ha desvirtuado su fin u objetivo.*

*Por otra parte la Resolución pretende aprobar de antemano o antes de su existencia las normas que en el futuro emita el IASC, violándose así, el derecho que tienen los comerciantes y contadores panameños a conocer el texto exacto de las disposiciones legales que en materia contable los rigen, ya sea en el presente o en el futuro."*

(Ver foja 85).

2. Resolución No. 39 de 10 de julio de 1986 "Por la cual se crea la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera de Panamá":

**"Artículo 2.** Los objetivos de la Comisión son:

- a) Estudiar los requerimientos y los problemas técnicos de la Contabilidad y emitir las Normas de Contabilidad Financiera para la práctica profesional de la Contabilidad de la República de Panamá.
- b) Pronunciarse sobre los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- c) Procurar la divulgación y la discusión de los proyectos de normas de contabilidad Financiera entre el gremio de Contadores Públicos Autorizados, otros profesionales afines y los sectores de la economía del país para tratar de lograr su aceptación entre los grupos antes mencionados.
- d) Revisar periódicamente las normas emitidas para actualizarlas de ser necesario.
- e) Absolver las consultas que se le formulen sobre las normas promulgadas por la Comisión y sobre otros asuntos que sean de su competencia."

**"Artículo 23:** Las normas de contabilidad aprobadas por la Comisión deberán ser enviadas a la Junta Técnica de Contabilidad para su registro y promulgación oficial para dar cumplimiento a lo que dispone el Decreto 26 de 17 de mayo de 1984 en su artículo 86."

Referente a la supuesta transgresión del artículo 2 de este cuerpo legal, el demandante afirma que se da en el concepto de violación directa por omisión, ya que: *"En el presente caso resulta notoriamente evidente que el acto acusado no cumplió ni cumple con dicho objetivo legal, partiendo del hecho de que el propio acto administrativo acusado, carece de objeto o contenido sustancial, por cuanto no se observa en él norma de contabilidad alguna, que imponga ciertas técnicas, procedimientos y metodología, en base a las cuales los comerciantes y contadores públicos tengan que rendir sus informes financieros y económicos. Lo que a "prima facie" observamos en el acto acusado es una simple y superflua enunciación incorrecta e incompleta de los títulos*

o los nombres de ciertas normas internacionales de contabilidad aprobadas y, emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC); pero no el texto o contenido de dichas normas..." (Ver fojas 88 y 89).

En cuanto al artículo 23, el recurrente afirma que la violación es directa por omisión, ya que el acto impugnado tiene como finalidad adoptar normas Internacionales de Contabilidad (NIC), aprobadas y emitidas por el IASC, editadas en español por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos; sin embargo, las mismas no se encuentran reproducidas integralmente en nuestro ordenamiento jurídico nacional, pues, únicamente, lo que reproduce son los nombres o títulos de dichas normas, lo que imposibilita su conocimiento y divulgación entre los comerciantes y contadores públicos panameños. (Ver fojas 90 y 91).

3. Ley No. 15 de 8 de agosto de 1994 "Por la cual se aprueba la Ley sobre el Derecho de Autor y Derechos Conexos y se dictan otras disposiciones":

**"Artículo 36:** El autor goza también del derecho exclusivo de explotar la obra en cualquier forma y beneficiarse de ella, salvo en los casos de excepción previstos expresamente en la presente Ley.

El derecho patrimonial no es embargable, pero sí los frutos derivados de la explotación, que se considerarán ingresos para los efectos de los privilegios consagrados en las Leyes.

El derecho patrimonial comprende, especialmente, el de modificación, comunicación pública, reproducción y distribución y cada uno de ellos, así como sus respectivas modalidades, son independientes entre sí."

A juicio del demandante el acto acusado viola el artículo 36 de la Ley No. 15 de 8 de agosto de 1994, por el concepto de violación directa por omisión: "Ello es así, por

cuanto entre el gobierno nacional y el Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASC), quien es la propietaria de las normas internacionales de contabilidad (NIC), no existe convenio o contrato de licencia alguno que le permita a los comerciantes, empresarios y contadores públicos de la República de Panamá la utilización o explotación, en forma justa y legítima, de tales normas internacionales de contabilidad (NIC), y que, por el hecho de ser éstas una "propiedad intelectual", su regulación jurídica está sometida a la Ley No. 15... Evidentemente, el acto acusado se ha realizado sin la autorización del titular de la propiedad intelectual en referencia, que, en este caso, lo es el Comité de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASC)" (Ver fojas 91 y 92)

### **III. Criterio de la Procuraduría de la Administración:**

Luego de examinadas las normas legales que se estiman conculcadas por la Resolución No.3 de 30 de agosto de 2000, concluimos que en efecto, se produce la alegada infracción al artículo 14 de la Ley No. 57 de 1° de septiembre de 1978, toda vez que este organismo rector del ejercicio profesional de la contabilidad carece de competencia para emitir una resolución en virtud de la cual se adoptan las Normas de Contabilidad emitidas y que emita el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC).

La Junta Técnica de Contabilidad posee la facultad legal para procurar la expedición de leyes, reglamentos y sus reformas, atribución que, a nuestro juicio, no lleva incita la facultad para expedir leyes o reglamentaciones con relación al ejercicio profesional de la contabilidad, tal como acontece en el presente caso, en el cual la Junta

Técnica de Contabilidad ha adoptado las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas y que en el futuro adopte el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC). Consideramos que dicha facultad de "procurar" que posee la Junta Técnica de Contabilidad se encuentra directamente relacionada con la finalidad de mantener al día el ejercicio de la profesión de contador; sin embargo, esta atribución no se extiende a la suprema atribución de expedir leyes y reglamentaciones. El Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española, en su vigésima edición, 2001, define el vocablo "procurar" como: "Hacer diligencias o esfuerzos para que suceda lo que se expresa. Conseguir o adquirir algo..."

Por tanto, la Junta Técnica de Contabilidad carece de la competencia legalmente atribuida para la expedición de este acto administrativo, en virtud del cual se pretende adoptar en forma íntegra las Normas de Contabilidad emitidas y que en el futuro emita el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC).

En este sentido, vuestra Honorable Sala Tercera, con ocasión de una demanda Contencioso Administrativa de Nulidad, que se interpuso contra la Resolución No. 4 de 10 de febrero de 1998, emitida por la Junta Técnica de Contabilidad del Ministerio de Comercio e Industrias, en Sentencia de 25 de octubre de 2000, expresó lo siguiente:

"Una minuciosa revisión de la Ley en mención especialmente del artículo 14 citado, que contiene las atribuciones de la dependencia ministerial, no faculta u otorga competencia a la Junta Técnica de Contabilidad en la materia objeto de censura, es decir, para la adopción de normas internacionales de contabilidad financiera a fin de ser aplicadas en la República de Panamá, ni para acoger

normas y guías internacionales de auditoría del Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores, tal como preceptúan los artículos primero y segundo de la parte resolutive del acto administrativo demandado.

De acuerdo se desprende de la Ley, la Junta Técnica de Contabilidad carece de competencia en el rubro descrito, criterio que fue plasmado por la Sala al ordenar la suspensión de la Resolución No. 4 de 10 de febrero de 1998, censurada, porque para este Tribunal los literales c y h del artículo 14 de la Ley 57 de 1978 le atribuyen al Órgano Ejecutivo, por intermedio del Ministerio de Comercio e Industrias, las facultades que indebidamente ha ejercido la Junta Técnica de Contabilidad...

El vicio incurrido en la expedición del acto administrativo contenido en la Resolución cuestionada es la falta de competencia del organismo oficial emisor del mismo, por cuanto carece de atribución legal para disponer sobre la materia objeto de regulación, asunto que compete al despacho Superior del Ministerio de Comercio e Industrias..."

Las funciones atribuidas a la Junta Técnica de Contabilidad se convierten en un importante presupuesto para la validez de la Resolución impugnada; por consiguiente, al carecer este organismo, adscrito al Ministerio de Comercio e Industrias, de la competencia en esta materia, vicia de nulidad la Resolución No. 03 de 30 de agosto de 2000.

Referente a la supuesta infracción a los artículos 2 y 23 de la Resolución No. 39 de 10 de julio de 1986, no coincidimos con los argumentos expuestos por el demandante, toda vez que consideramos que en la Resolución impugnada participó la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera de Panamá, organismo creado por la Junta Técnica de Contabilidad con el propósito de revisar todas las normas de contabilidad financiera que hayan emitido las Asociaciones Profesionales

de Contabilidad reconocidas en la Junta Técnica de Contabilidad.

Esta aseveración se encuentra fundamentada en la parte motiva de la Resolución impugnada, que señala lo siguiente:

"4. Que mediante la Resolución de 23 de noviembre de 1998, la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera adopta como propias y de forma íntegra las Normas de Contabilidad emitidas y que emita el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. (IASC).

5. Que mediante la Resolución de 7 de abril de 1999, la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera dio a conocer las nuevas Normas Internacionales de Contabilidad que ha emitido el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC).

6. Que las Resoluciones de 7 de abril de 1999 y de 1° de marzo de 2000, emitidas por la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera (NOCOFIN), solicitan a la Junta Técnica de Contabilidad el registro de los nombres de las Normas de Contabilidad adoptadas y dadas a conocer a la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera.

7. Que el 1° de marzo de 2000, la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera ratificó las Resoluciones de NOCOFIN donde se adoptan las Normas Internacionales de Contabilidad." (Ver reverso de la foja 1)

Por consiguiente, consideramos que, contrario a lo expuesto por el demandante, la actuación de la Junta Técnica de Contabilidad, estuvo precedida de la participación de la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera, quien aprobó las Normas Internacionales de Contabilidad emitidas por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC). Sin embargo, esta conclusión, no desvirtúa las consideraciones expuestas en líneas precedentes, en el sentido de que de conformidad con las previsiones legales, la Junta Técnica de Contabilidad carece de la competencia legal para adoptar las Normas Internacionales de Contabilidad

emitidas y que emita el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad. (IASC).

Finalmente en cuanto a la aludida conculcación al artículo 36 de la Ley 15 de 8 de agosto de 1994, consideramos que no es posible su examen ante esta jurisdicción, pues la supuesta infracción debe ser invocada por el titular de esta acción, por el autor de una obra, correspondiéndole su análisis a otra jurisdicción. Empero, es importante señalar que consideramos que la normativa contenida en la Resolución impugnada, va en detrimento de aquellos profesionales que no tienen acceso a la bibliografía que desarrolla tales enunciados, pues a través de la misma se hace una mención escueta de las Normas Internacionales de Contabilidad que han de regular la profesión del contador público autorizado.

Por lo expuesto, solicitamos respetuosamente a Vuestra Honorable Sala que declare nula, por ilegal, la Resolución No. 03 de 30 de agosto de 2000, dictada por la Junta Técnica de Contabilidad, ya que esta resolución vulnera el artículo 14 de la Ley No. 57 de 1° de septiembre de 1978 "Por la cual se reglamenta la profesión de Contador Público Autorizado."

**IV. Derecho:** Aceptamos parcialmente el invocado por el demandante.

**Del Honorable Magistrado Presidente,**

**Dr. José Juan Ceballos  
Procurador de la Administración  
Suplente**

JJC/8/bdec

Lcdo. Víctor L. Benavides P.  
**Secretario General**