

**El Contador Público Particular: ¿un servidor público disciplinable a la luz de la Ley  
734 de 2002?**



**Astrid Del Pilar Acevedo Camacho**

**Código: 4401862**

**Universidad Militar Nueva Granada**

**Facultad de Ciencias Económicas**

**Dirección de Posgrados**

**Especialización en Finanzas y Administración Pública**

**Bogotá, D.C**

**2018**

## Tabla de Contenido

Resumen.....	iv
Abstract.....	iv
Introducción .....	1
Objetivos.....	3
Objetivo General .....	3
Objetivos específicos.....	3
Planteamiento de la pregunta problema.....	4
Marco Teórico.....	4
1. La noción de fe pública a la luz de la Ley 43 de 1990: consideraciones acerca del régimen jurídico sancionatorio aplicable a contadores públicos.....	4
2. Consejo de Estado y Corte Constitucional: la existencia de un choque de trenes en materia sancionatoria que transita entre la Ley 43 de 1990 y la Ley 734 de 2002 .....	11
3. De la teoría a la realidad: los contadores públicos afectados por la indebida aplicación normativa en materia sancionatoria.....	20
Conclusiones.....	27
Bibliografía .....	29

## Lista de Tablas

Tabla 1. Dinámica jurisprudencial en cuanto a considerar al profesional contable como funcionario público.....	125
Tabla 2. Número de contadores registrados en la Junta Central de Contadores .....	23
Tabla 3. Total sancionados – personas naturales.....	24
Tabla 4. Sancionados Discriminados según el cargo .....	24
Tabla 5. Sancionados discriminados según género .....	25
Tabla 6. Consolidado de sancionados 2013-2017 .....	26

## Resumen

Con el presente ensayo, se pretende dilucidar el aparente conflicto de competencias disciplinarias para el profesional de la contaduría pública, estableciendo si el trámite disciplinario que se le debe surtir se atiene a lo previsto por la Ley 43 de 1990 y en esta medida, se debe aplicar el tiempo de caducidad de la facultad sancionatoria equivalente a tres años (por remisión a la actual Ley 1437 de 2011, Art. 52), o, si, por el contrario, debe aplicarse lo preceptuado en la Ley 734 de 2002, Art. 30, como quiera que la fe pública emitida por el profesional contable, pueda entenderse como una función pública, que lo asemeja a un funcionario del estado disciplinable dentro del término de los cinco años que reza la norma *ibídem*. En efecto, lograr lo que se acaba de mencionar es un trabajo que se desarrolla a la luz de las posiciones jurisprudenciales del Consejo de Estado y la Corte Constitucional colombiana.

**Palabras clave:** Contador Público, caducidad, prescripción, funcionario público.

## Abstract

With the present test, one tries to explain the apparent conflict of disciplinary competitions for the professional of the public accountancy, establishing if the disciplinary step that must supply him abides by the foreseen for the Law 43 of 1990 and in this measure, it is necessary to apply the time of caducity of sancionatory faculty equivalent to three years (for reference to the current Law 1437 of 2011, Art. 52), Or, if, on the contrary, precept must apply to him in the Law 734 of 2002, Art. 30, since it wants that the public faith issued by the countable

professional, it could be understood as a public function, which it makes alike a government employee disciplinable inside the term of five years that says the norm *ibidem*. In effect, to achieve what has just be mentioned is a work that develops in the light of the jurisprudential positions of the State council and the Constitutional Colombian Court.

**Keywords:** Public Accounting, caducity, prescription, government employee.

## Introducción

En materia disciplinaria, al Contador Público particular –independiente-, no le son aplicables las disposiciones normativas del Código Disciplinario Único –Ley 734 de 2002- pese a estar facultado por la Ley 43 de 1990 para dar fe pública de hechos propios del ámbito de su profesión.

En consecuencia, a efectos de sanciones disciplinarias, no puede asimilarse a un particular en ejercicio de funciones públicas, de tal suerte que la facultad sancionatoria debe ser ejercida, por regla general, en los términos de caducidad del artículo 52 de la Ley 1437 de 2011 – tres años-, siendo esta la disposición normativa aplicable por remisión del Estatuto Ético del Contador -Posición de la Corte Constitucional que se expondrá en la tabla 1 del presente ensayo.

Excepcionalmente, es posible equipararlo a la categoría de servidor público cuando, siendo fedante, se vea inmerso en delitos penales, evento en el cual, la facultad sancionatoria, a pesar de seguir siendo de competencia exclusiva de la Junta Central de Contadores –no de la Procuraduría General de la Nación- su ejercicio se da en los términos prescriptivos del artículo 30 del CDU, vale decir, cinco años.

De acuerdo con Gómez, M. (2010), la única posibilidad para que la Procuraduría tenga competencia sancionatoria sobre un profesional de la contaduría pública es en el evento en que este fuera servidor público o particular en ejercicio de funciones públicas permanentes o transitorias, sin que en esta categoría se inscriba al ejercicio mismo de ser fedante como Contador independiente.

Por lo anterior, con el presente ensayo, se ubica como foco de estudio, en términos generales, el estudio de la regulación aplicable al proceso disciplinario para los Contadores

Públicos y, en efecto, las implicaciones que tiene adelantar un proceso de esta naturaleza desde una perspectiva legal. Lograr lo anterior implica el abordaje de un estudio desde los parámetros metodológicos de un estudio básico-jurídico, desarrollando el contenido a través de un enfoque mixto que agrupa aspectos cuantitativos y cualitativos.

Como soporte del planteamiento metodológico al que se acaba de hacer mención, resulta de especial importancia el planteamiento efectuado por Guerra García, Y. (2009), a través de quien se afirma que la investigación básica jurídica “se caracteriza porque parte de un *marco teórico* siendo su finalidad formular o modificar las teorías existentes incrementando los conocimientos científicos, sin estar enfocada a una aplicación socio-empírica específica”; siendo este un aspecto que cobra plena vigencia para la presente investigación.

En ese orden, y, con el fin de cumplir con cada uno de los objetivos de la investigación, el enfoque metodológico se ha planteado desarrollar los objetivos del escrito. Por ello, de manera general, se pretende analizar si el ejercicio de la fe pública por parte de un profesional de la Contaduría le otorga la calidad de funcionario público, siendo posible predicar sanciones en materia disciplinaria bajo los postulados de la Ley 734 de 2002.

Con el fin de lograr lo precito, en un primer escenario, será necesario realizar la descripción de los fundamentos de la noción de fe pública a la luz de los postulados de la Ley 43 de 1990 con el fin de dilucidar el régimen jurídico aplicable al Contador Público en materia sancionatoria.

En un segundo momento, pasa a explicarse desde el choque de trenes entre el Consejo de Estado y la Corte Constitucional el régimen jurídico aplicable en materia disciplinaria al Contador Público particular, con el fin de establecer si el procedimiento sancionatorio se atiene a lo previsto en la Ley 43 de 1990 o, contrario sensu, en la Ley 734 de 2002.

Finalmente, a través de fuentes de información directas como lo son las estadísticas suministradas por la Junta Central de Contadores –JCC-, será viable cuantificar el número de contadores públicos que pueden verse afectados por la indebida aplicación normativa en materia sancionatoria.

## **Objetivos**

### **Objetivo General**

Analizar si el ejercicio de la fe pública por parte de un profesional de la Contaduría le otorga la calidad de funcionario público, siendo posible predicar sanciones en materia disciplinaria bajo los postulados de la Ley 734 de 2002.

### **Objetivos específicos**

1. Identificar los fundamentos de la noción de fe pública a la luz de los postulados de la Ley 43 de 1990 con el fin de dilucidar el régimen jurídico aplicable al contador público en materia sancionatoria.
2. Explicar desde el choque de trenes entre el Consejo de Estado y la Corte Constitucional el régimen jurídico aplicable en materia disciplinaria al contador público particular, con el fin de establecer si el procedimiento sancionatorio se atiene a lo previsto en la Ley 43 de 1990 o, contrario sensu, en la Ley 734 de 2002.
3. Cuantificar el número de contadores públicos que pueden verse afectados por la indebida aplicación normativa en materia sancionatoria.

## **Planteamiento de la pregunta problema**

¿El ejercicio de la fe pública por parte de un profesional de la Contaduría le otorga la calidad de funcionario público siendo posible predicar sanciones en materia disciplinaria bajo los postulados de la Ley 734 de 2002?

Teniendo en cuenta el problema jurídico anterior, corresponderá esclarecer si el trámite disciplinario que se debe surtir se atiene a lo previsto por la Ley 43 de 1990 aplicando el tiempo de caducidad de la facultad sancionatoria equivalente a tres años (por remisión a la actual Ley 1437 de 2011, Art. 52), o, si, por el contrario, debe aplicarse lo preceptuado en la Ley 734 de 2002, Art. 30.

## **Marco Teórico**

### **1. La noción de fe pública a la luz de la Ley 43 de 1990: consideraciones acerca del régimen jurídico sancionatorio aplicable a contadores públicos**

Con el fin de abordar el presente acápite, será necesario, en primera medida, definir lo que se debe entender por fe pública. Lograr lo anterior, permitirá definir su alcance dentro de la esfera de la función pública y, desde allí, se tornará viable establecer si su ejercicio, por parte de un profesional de la contaduría pública, permite tratarlo en materia sancionatoria como un funcionario público.

Con el propósito de lograr enmarcar debidamente el régimen correspondiente al Contador Público, se toma como punto de partida el parágrafo del artículo 10 de la Ley 43 de 1990, en

donde, aunado a referirse al otorgamiento de fe pública por parte del profesional de la contaduría, se le asimila, en algunos casos, a un funcionario público, de tal suerte que corresponde esclarecer si dicho tratamiento se extiende hasta el campo sancionatorio y, en efecto, el tratamiento legal para adelantar la acción disciplinaria transitaría hacia la aplicación de la Ley 734 de 2002 –CDU-. Bajo este panorama, resulta necesario considerar las particularidades que sobre los servidores públicos efectúa la Constitución Política de 1991 y, de esta manera, será posible el estudio de las disposiciones que existen en materia de responsabilidad y la acción disciplinaria.

Sea lo primero definir entonces lo que a la luz de la Ley 43 de 1990 se entiende por fe pública para que, acto seguido, a la luz de la norma suprema y demás disposiciones normativas sea viable establecer si su otorgamiento por parte de un Contador Público lo ubica en el campo de la función pública que le amerite, en materia sancionatoria, un tratamiento como funcionario público.

Así, se recuerda al tenor de López, N. (2010), que la fe pública implica el asentimiento o aceptación de lo dicho por aquellos que tienen una investidura para atestar, cuyas manifestaciones están revestidas de verdad y certeza. En cuanto al otorgamiento de la fe pública por parte del Contador Público, se predica de:

La atestación o firma de un contador público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance. PAR. -Los

contadores públicos, cuando otorguen fe pública en materia contable, se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes – (Congreso de la República, 1990)

En efecto, de lo citado se extrae que no se da fe pública solo por medio de la firma, sino también de la atestación, noción definida por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública CTCPC (2003) como:

...El testimonio que mediante declaración o manifestación expresa, el Contador Público expone la responsabilidad que asume respecto al contenido de algún documento, preparado y certificado por la Administración. Es decir, que se compromete como testigo fiel de los hechos u operaciones que se exponen.

Los diversos pronunciamientos jurídicos relacionados con el ejercicio profesional de los contadores públicos, de acuerdo con Martínez, E.S & Franco, R (2014), en gran medida obedecen a la importancia de la profesión contable en Colombia, debido a que son depositarios de la función de dar fe pública, siendo esta una institución legal que concede valor probatorio, mediante una presunción de legalidad en diversos actos y documentos, en especial cuando se trata de funciones que conllevan como resultado la expresión de dictámenes y atestaciones. (Congreso de la República de Colombia, 1990)

Por su parte, desde la Constitución Política de Colombia de 1991, a la luz del artículo 6° se encuentra que “los particulares sólo son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes. Los servidores públicos lo son por la misma causa y por omisión o

extralimitación en el ejercicio de sus funciones”. Conforme con lo anterior, no podrá el servidor público dejar de actuar conforme se lo imponen sus deberes, como tampoco podrá incurrir en una extralimitación en el ejercicio de su cargo. Resulta pertinente reiterar, a la luz de la citada disposición constitucional que al servidor público sólo le está permitido lo consagrado en el respectivo manual de funciones del cargo.

Entonces, llegados a este punto conviene hacer dos precisiones. De un lado, lo que se ha de entender por servidor público y, a su vez, definir la categoría de función pública. En efecto, con respecto a la primera de las categorías, la tarea es solventada por los artículos 122 y 123 constitucionales. En este orden, el artículo 122 contempla que “no habrá empleo público que no tenga funciones detalladas en la ley o reglamento”, y, por su parte, el artículo 123 constitucional establece que:

Son servidores públicos los miembros de las corporaciones públicas, los empleados y trabajadores del Estado y de sus entidades descentralizadas territorialmente y por servicios (...) La ley determinará el régimen aplicable a los particulares que desempeñen funciones públicas y regulará su ejercicio.

Así mismo, el artículo 124 de la Carta Política de 1991 determina que “la ley determinará la responsabilidad de los servidores públicos y la manera de hacerla efectiva”, siendo esta la piedra angular que permite sostener en esta oportunidad que, no de cualquier manera se podrá endilgar responsabilidad a los servidores públicos o adelantar proceso alguno al respecto, sino que, se requiere estrictamente de una ley y, en el ordenamiento jurídico colombiano se materializa, para esta clase de funcionarios, en la Ley 734 de 2002. En el mismo sentido, el artículo 125 constitucional reza:

Los empleos en los órganos y entidades del Estado son de carrera. Se exceptúan los de elección popular, los de libre nombramiento y remoción, los de trabajadores oficiales y los demás que determine la ley (...). El ingreso a los cargos de carrera y el ascenso en los mismos se hará previo cumplimiento y requisitos que fije la ley para determinar los méritos y calidades de los aspirantes. El retiro se hará: por calificación no satisfactoria en el desempeño del empleo; por violación del régimen disciplinario y por las demás causales previstas en la Constitución o la Ley.

Entonces, como bien puede observarse, ya desde la Constitución se prevé como causal de retiro de la función pública la violación al régimen disciplinario, particularmente el contenido en el artículo 124 previamente citado. Por ello, para el constituyente de 1991 resultó de suma importancia determinar, en el marco orgánico de la Constitución Política de Colombia, los principios que deben observarse en el desarrollo de la función administrativa y la importante consagración de estar subordinada a los intereses generales.

En virtud de ello dispone el su artículo 209 que “la función administrativa está al servicio de los intereses generales y se desarrolla con fundamento en los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad, mediante la descentralización, la delegación y la desconcentración de funciones”.

De conformidad con lo previsto en el último inciso del artículo 209, el Congreso de la República expide la Ley 200 en 1995 con el fin de unificar los procesos disciplinarios de las entidades públicas en general. En el 2002, con la entrada en vigor de la Ley 734, es subrogada la Ley 200, y a ésta, a la que se le denominó Código Disciplinario Único, quedaron sujetos todos los servidores públicos de distinto orden, excepto los miembros de la fuerza pública.

Particularmente, la Ley 734 de 2002, será la norma por expresa integración normativa que deberá ser considerada en los procesos disciplinarios que se adelanten contra contadores públicos cuando no haya disposición expresa en el articulado consagrado en la Ley 43 de 1990 para la imposición de sanciones y el trámite de la investigación disciplinaria.

En efecto, reconociendo el alto riesgo social que implica el ejercicio de la profesión de Contador Público, cualquier transgresión de la confianza social delegada por ley le implicarán ser sujeto de investigaciones, con observancia de los rituales propios del debido proceso, el derecho de contradicción, de igualdad y de defensa, aspectos que se han de ventilar con arreglo a lo previsto, estrictamente, por la Ley 43 de 1990, siendo esta la disposición en donde se definió como tribunal disciplinario de la profesión contable a la Junta Central de Contadores, y, esta disposición, que es modificada por medio de la Ley 1314 de 2009 en su artículo 9º reitera a ésta como la unidad encargada de adelantar las investigaciones contra los contadores por presuntas violaciones a las normas reglamentarias de la profesión y del código de ética, encontrando:

*Autoridad Disciplinaria.* La Junta Central de Contadores, Unidad Administrativa Especial con personería jurídica, creada por el Decreto Legislativo 2373 de 1956, actualmente adscrita al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en desarrollo de las facultades asignadas en el artículo 20 de la Ley 43 de 1990, continuará actuando como tribunal disciplinario y órgano de registro de la profesión contable, incluyendo dentro del ámbito de su competencia a los Contadores Públicos y a las demás entidades que presten servicios al público en general propios de la ciencia contable como profesión liberal. Para el cumplimiento de sus funciones podrá solicitar documentos, practicar inspecciones, obtener declaraciones y testimonios, así como aplicar sanciones personales o

institucionales a quienes hayan violado las normas aplicables. (Congreso de la República, 2009)

En suma, con base en lo que se ha expuesto, el especial ejercicio de la profesión contable ha sido tratado por la jurisprudencia como una profesión con un alto riesgo social. Al respecto, a través de la Sentencia C-530 de 2000, el Órgano de cierre de la jurisdicción constitucional destaca la facultad legal del Contador Público para otorgar fe pública de forma congruente con su función social de construcción de confianza y reitera la facultad de vigilancia y sanción disciplinaria que tiene la Junta Central de Contadores sobre las sociedades de contadores y contadores públicos en el ejercicio de su profesión.

Pese a que el profesional contable otorgue fe pública, el régimen legal aplicable en materia disciplinaria corresponde a la Ley 43 de 1990, salvo que se trate de un profesional que haya fungido como servidor público de la manera como ha sido previsto desde el nivel constitucional, aspecto que puede encontrarse en el mismo sentido en Patiño (2009).

De lo contrario, tratándose de contadores cuyo ejercicio podría llamarse particular, el régimen sancionatorio aplicable es el previsto en el que ha sido llamado el estatuto ético de la profesión, reiterado, como se dejó dicho en líneas precedentes, en la Ley 1314 de 2009. En efecto, el tratamiento al profesional contable como funcionario público del que trata el parágrafo del artículo 10 de la Ley 43 de 1990, solo se predica a efectos de responsabilidad penal y bajo ciertos presupuestos que se desarrollan con mayor énfasis en el siguiente acápite, y, como quedó anotado desde las disposiciones constitucionales y jurisprudenciales, no se ubica dentro de los parámetros que permitan etiquetarlo como un servidor público.

## **2. Consejo de Estado y Corte Constitucional: la existencia de un choque de trenes en materia sancionatoria que transita entre la Ley 43 de 1990 y la Ley 734 de 2002**

Llegados a este punto, conviene dilucidar el aparente conflicto de competencias disciplinarias para el profesional de la contaduría pública, estableciendo si el trámite disciplinario que se le debe surtir se atiene a lo previsto por la Ley 43 de 1990 y en esta medida, se debe aplicar el tiempo de caducidad de la facultad sancionatoria equivalente a tres años -por remisión a la actual Ley 1437 de 2011, Art. 52-, o, si, por el contrario, debe aplicarse lo preceptuado en la Ley 734 de 2002, Art. 30, como quiera que la fe pública emitida por el profesional contable, pueda entenderse como una función pública, que lo asemeja a un funcionario del estado disciplinable dentro del término de los cinco años que reza la norma *ibídem*. En efecto, lograr lo que se acaba de mencionar es un trabajo que se desarrolla a la luz de las posiciones jurisprudenciales del Consejo de Estado y la Corte Constitucional colombiana.

Con el fin de conocer las posiciones que se han gestado en sede jurisprudencial, se graficará una sucinta línea dinámica de jurisprudencia, la cual seguirá la metodología propuesta por López Medina, D. (2006). Luego de ello, será posible identificar las posturas de cada una de las Altas Cortes a las que se ha hecho mención en el párrafo anterior, lo cual permitirá sacar las respectivas conclusiones en cuanto a la normativa aplicable a contadores públicos en materia sancionatoria y, aunado a ello, dilucidar el dilema en cuanto a tiempos de prescripción y/o caducidad, según corresponda. En este orden, se presenta la siguiente tabla:

Tabla 1. *Dinámica jurisprudencial en cuanto a considerar al profesional contable como funcionario público*

<i>Polo +</i>		<i>Polo -</i>
<p><b>Problema jurídico principal:</b> ¿El ejercicio de la fe pública por parte de un profesional de la Contaduría le otorga la calidad de funcionario público siendo posible predicar sanciones en materia disciplinaria bajo los postulados de la Ley 734 de 2002?</p>		
<p><b>Problema Jurídico subsidiario:</b> Teniendo en cuenta la respuesta al problema jurídico anterior, corresponderá esclarecer si ¿el trámite disciplinario que se debe surtir se atiene a lo previsto por la Ley 43 de 1990 aplicando el tiempo de caducidad de la facultad sancionatoria equivalente a tres años (por remisión a la actual Ley 1437 de 2011, Art. 52), o, si, por el contrario, debe aplicarse lo preceptuado en la Ley 734 de 2002, Art. 30?</p>		
<p>El contador público puede asimilarse a un funcionario público, por ende, le resultan aplicables los postulados de la Ley 734 de 2002 en materia sancionatoria.</p>	<p style="text-align: center;">** CE.01346/2014</p> <p style="text-align: center;">** CE. 0145/2010</p> <p style="text-align: center;">** CE. 0072/2007</p>	<p>El contador público no puede asimilarse a un funcionario público, por ende, no le resultan aplicables los postulados de la Ley 734 de 2002 en materia sancionatoria, <i>contrario sensu</i>, debe aplicarse por antonomasia la Ley 43 de 1990.</p>
<p>Con base en ello, se establece que el tiempo en que se debe ejercer la facultad sancionatoria (prescripción) es el previsto en el Artículo 30 de la Ley 734/02, vale decir, equivalente a 5 años.</p>	<p style="text-align: center;">*</p> <p style="text-align: center;">PGN. Acta 1711/2005</p> <p style="text-align: center;">*</p> <p style="text-align: center;">C.E. 0372/2005</p> <p style="text-align: center;">*</p> <p style="text-align: center;">C-530/2000</p>	<p>**Con base en ello, se establece que el tiempo en que se debe ejercer la facultad sancionatoria (caducidad) es el previsto en el Artículo 52 de la Ley 1437/11, vale decir, equivalente a 3 años.</p>

Fuente: Construcción de la autora a partir del análisis de sentencias

*Convenciones:*

\* Sentencias que más se aproximan a lo que fue planteado como *polo*.

\*\* Sentencias/pronunciamientos que tratan en parte la postura del *polo* pero no exegéticamente-

Efectuando un análisis de la línea anterior se podría entonces decir, en primera medida que la posición más antigua estudiada corresponde a la Sentencia C-530 del 2000 proferida por la Corte Constitucional. Se trata de una sentencia de constitucionalidad, de la cual se deben resaltar sus efectos erga omnes y, por lo tanto, vinculantes para toda la población colombiana en la medida en que, en estos casos, la Corte, como máximo intérprete de la Constitución y las leyes ha considerado puntualmente que el Contador Público no puede asemejarse a un funcionario público. Por estas razones, en la tabla 1 contentiva de la línea, se ha puesto a esta sentencia en el polo negativo de las respuestas a los problemas jurídicos planteados. Se considera pertinente traer a colación un aparte de la sentencia que fundamenta su ratio decidendi:

Es oportuno establecer, que cuando la ley "asimila" al contador a un funcionario público, utiliza la figura como una estrategia encaminada a aprovechar la regulación penal sobre los delitos contra la fe pública, y establecer la naturaleza de la responsabilidad que le corresponde dentro de este ámbito, y no, como lo censura el demandante, forzando una situación para encontrar afinidades entre ambas personas, pues es claro que a pesar de todo, resulta imposible provocar el cambio de la condición personal del contador, pues éste, a pesar la situación descrita, seguirá siendo un particular

En segundo lugar, en el año 2005 el Consejo de Estado, a través de Sentencia con Rad. 0372 trató el asunto. Sin embargo, de la lectura de este fallo, se observa que a pesar de considerar en su parte motiva que “el otorgamiento de fe pública es una función estatal” y que, “cuando los contadores públicos otorgan fe pública ejercen función pública”, concluye el máximo Tribunal de lo contencioso administrativo que “el régimen disciplinario aplicable al contador público es el especial regulado por las Leyes 145 de 1960 y 43 de 1990 cuyo

procedimiento se surte de conformidad con las etapas previstas en el artículo 28 de esta última”. Finalmente, la Corporación remite a lo dispuesto en la Sentencia C-530 de 2000.

La razón por la que se ubica a este fallo en la (casi) mitad de la línea jurisprudencial obedece a que, a pesar de que la sentencia menciona que “el contador público se puede asimilar a un funcionario público en los términos del párrafo del artículo 10 de la Ley 43 de 1990”, en ningún momento desarrolla esta categoría especial para pretender aplicar un régimen diferente al del Estatuto ético del Contador, y, adicionalmente, al atenerse a lo dispuesto en la disposición normativa a la que se acaba de hacer mención, se atiene a lo dispuesto en la Sentencia C-530 de 2000 ya referida. Por ende, a pesar de que se podría pensar su inclinación hacia el polo negativo de la tabla 1, lo cierto es que, por inexistencia en el desarrollo y/o tratamiento del contador público como funcionario público, se ha ubicado casi en la mitad de la línea con mayor fuerza de atracción hacia el polo positivo -sin ser su fuerza gravitacional suficiente para defender totalmente esta postura-

Seguidamente, en el año 2005, la Procuraduría General de la Nación, a través de Acta 1711, luego de un proceso de discusión y votación entre diferentes delegados (DIAN, Contadores, Supersociedades, Min. Educacion, Superbancaria, Supersalud, CGN, ASFACOP, Supervalores) ha llegado a la decisión, clara y concisa, de:

...a partir de la fecha, acoger el término de caducidad de la sanción para el proceso disciplinario adelantado por el Tribunal, previsto en el artículo 38 del CCA, esto es tres (3) años, considerando que su fundamento está ratificado por entidades de la mayor autoridad, como son la Corte Constitucional, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y la Procuraduría General de la Nación, a más de los estudios efectuados

por las entidades ya mencionadas que tienen asiento en el Tribunal y los criterios expuestos por los demás Dignatarios.

Por lo anterior, la fuerza de atracción de esta decisión es mayor hacia el polo negativo de las respuestas que se dan a los problemas jurídicos, haciendo la salvedad que la ubicación de esta no se da estrictamente junto a la línea del polo como quiera que en esta decisión no se aborda la discusión de la calidad del contador público como funcionario público, sino que, se aborda puntualmente del régimen disciplinario aplicable al Contador.

Así mismo, del dinamismo jurisprudencial estudiado se encuentra que la posición uniforme del Consejo de Estado, durante los años 2007, 2010 y 2014, a través de decisiones con Rad. 0072; 0145; 01346, respectivamente, denotan claramente la aplicación del término de caducidad de los tres (3) años aplicable en materia sancionatoria a los contadores públicos. Debe mencionarse que el fallo del año 2014 ha sido la reiteración de los que se refieren para los años precedentes.

Una vez efectuadas las anteriores precisiones, resulta viable sostener que, tal y como lo ha dicho Montaña (2005), de acuerdo a lo que reza el parágrafo del artículo 10 de la Ley 43 de 1990, tan solo se asimilará el Contador a la categoría de funcionario público, cuando, otorgando fe pública en materia contable, se vea inmerso en delitos penales por el ejercicio de actividades propias del Contador, evento en el cual también conoce la Junta Central de Contadores como organismo disciplinario único de la profesión.

Al respecto, expresa Montaña (2010) que, solo se le dará al profesional contable tal categoría cuando su función fedante derive en la comisión de conductas punibles, razón por la cual no puede darse un alcance que el código de ética no ha establecido, máxime cuando en ningún momento se determinó allí, que lo mismo sucedería en materia disciplinaria y resulta

dable dicha situación, porque de entenderse de este modo le correspondería a la Procuraduría General de la Nación asumir la competencia, como en el caso de los Notarios; particulares, que ejercen la función de dar fe pública, pero a quienes el legislador dejó las reglas de control de su actividad en un capítulo del Código Único Disciplinario y consecuentemente al Ministerio Público, como juez natural para investigar en dicho caso.

Situación que no se presentó frente a los profesionales de la contaduría pública, ya que por el contrario, se les creó su propio régimen disciplinario es decir la Ley 43 de 1990 y el órgano que daría aplicación al mismo, estos es el Tribunal Disciplinario de la Junta Central de Contadores, único organismo que a partir de la vigencia de la precitada Ley en su artículo 27 quedó facultado para imponer sanciones disciplinarias a los Contadores Públicos, el cual preceptúa que “a partir de la vigencia de la presente Ley, únicamente la Junta Central de Contadores podrá imponer sanciones disciplinarias a los Contadores Públicos”

Así las cosas, y en coincidencia con Montilla (2003), no es posible dar la calidad de funcionario público al Contador fedante, comoquiera que la Ley 43 de 1990 en su artículo 10 únicamente prevé este trato con respecto a la comisión de conductas punibles por el ejercicio de actividades inherentes a su profesión. En consecuencia, solamente es admisible el trato como funcionario público cuando el contador se desempeña como tal, vale decir si tiene una vinculación legal y reglamentaria como constitucionalmente se contempla, por lo tanto, mal se haría en otorgarle una calidad que no le ha sido reconocida en ninguna disposición normativa, salvo para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión.

Resulta importante señalar que amerita un análisis diferente de lo que se ha dicho hasta el momento si profesional que es investigado resulta ser un Funcionario Público que en ejercicio de

una función pública permanente o transitoria, de acuerdo con lo previsto en el Código Disciplinario Único, incurra en alguna falta. En tal caso, de acuerdo con el artículo 4 de la Ley 734 de 2002: “El servidor público y el particular en los casos previstos en este código sólo serán investigados y sancionados disciplinariamente por comportamientos que estén descritos como falta en la ley vigente al momento de su realización.”

Esta consideración de orden legal no tendría ninguna discusión si no existiera otro organismo disciplinario creado en leyes precedentes. Basta con señalar en forma cronológica a la Ley 145 de 1960, Decreto Ley 410 de 1971, Ley 43 de 1990 y Ley 222 de 1995, modificatoria del Libro II del Código del Comercio, normas que en su momento establecieron con claridad las funciones particularmente del Revisor Fiscal en su Artículo 207 y, dicho sea de paso, reglaron el ejercicio de la actividad atribuida a los profesionales de la Contaduría Pública en Colombia.

Las citadas normas se han ocupado de explicitar el concepto de la fe pública hasta el punto de indicar que para efectos de las sanciones penales por los delitos que un contador cometa en el ejercicio de sus funciones, este se asimilara a un funcionario público, no sobra reiterar que tan solo en estas circunstancias, pues es lo que se desprende de la lectura del artículo 10 de la Ley 43 de 1990.<sup>1</sup>

Por lo anterior, cuando el debate se centra en determinar si en el proceso disciplinario adelantado por la Junta Central de Contadores, le es aplicable la normativa del Código Disciplinario Único -Ley 734 de 2002- en cuanto a la prescripción, debe sostenerse que es claro que la Ley 43 de 1990 que reglamentó la profesión de Contador Público, en su artículo 16 erigió

---

<sup>1</sup> Para disciplinar a los particulares que fungen funciones o desarrollan actividades relacionadas con la ciencia contable en general, para la vigilancia y dirección de la profesión, por fuerza de leyes especiales, emerge la Junta Central de Contadores desde 1956 como tribunal disciplinario de la profesión.

a la Junta Central de Contadores en “máximo tribunal disciplinario de la profesión”, y en su artículo 28 reguló las etapas del procedimiento disciplinario.

Ahora bien, la Ley 43 de 1900 permite la integración normativa con el Código Contencioso Administrativo, actualmente Ley 1437 de 2011 como lo dispone la Sentencia C-530 de 2000:

La lectura integral de la ley y el examen detenido de la norma cuestionado permite concluir, que aun cuando ésta, comparada con las regulaciones de otros estatutos disciplinarios, puede presentar algunas falencias, por la circunstancia de no regular de manera minuciosa los trámites propios del proceso disciplinario que debe seguirse para juzgar las faltas en que incurran los sujetos disciplinados, ello no la hace inconstitucional, porque los vacíos del procedimiento pueden llenarse acudiendo a la integración normativa. Por consiguiente, tratándose de actuaciones administrativas disciplinarias contra sujetos privados aquéllos pueden llenarse con las normas del C.C.A. o en su defecto, con las normas del Código Único Disciplinario. Precisamente, se observa que el art. 22 de la ley 43/90 dispone la integración normativa, cuando ordena que los pronunciamientos de la Junta de Contadores están sujetas a los recursos establecidos en el C.C.A.

De acuerdo a lo citado, los vacíos normativos del código de ética serán suplidos por el Código Contencioso Administrativo, Código Único Disciplinario y en última instancia por el Código Penal, razón por la que la aplicación del Código Disciplinario Único no es procedente, si se tiene en cuenta que el vacío del término para adelantar la investigación, ya fue resuelto en su momento por el Código Contencioso Administrativo, hoy Ley 1437 de 2011, artículo 52:

Artículo 52. Caducidad de la facultad sancionatoria. Salvo lo dispuesto en leyes especiales, la facultad que tienen las autoridades para imponer sanciones caduca a los tres (3) años de ocurrido el hecho, la conducta u omisión que pudiere ocasionarlas, término dentro del cual el acto administrativo que impone la sanción debe haber sido expedido y notificado. Dicho acto sancionatorio es diferente de los actos que resuelven los recursos, los cuales deberán ser decididos, so pena de pérdida de competencia, en un término de un (1) año contado a partir de su debida y oportuna interposición. Si los recursos no se deciden en el término fijado en esta disposición, se entenderán fallados a favor del recurrente, sin perjuicio de la responsabilidad patrimonial y disciplinaria que tal abstención genere para el funcionario encargado de resolver.

En efecto, en atención al principio de integridad normativa que se desprende de la Ley 43 de 1990, existe remisión al CCA -Ley 1437 de 2011- que, como se ha dicho estableció el tiempo de caducidad de la facultad sancionatoria en materia disciplinaria en 3 años.

A pesar de la existencia de algunos fallos, como se trae a colación en el presente concepto, debe resaltarse que los efectos de este son inter-partes, es decir, únicamente son vinculantes para los involucrados en el asunto, contrario sensu, no puede predicarse lo mismo de la Sentencia de Constitucionalidad C-530 de 2000, cuyos efectos, por disposición constitucional son erga omnes, es decir, vinculantes para todos.

Lo anterior obedece a un expreso mandato constitucional, en virtud del cual se ha dotado de competencia a la Corte Constitucional para ser el único y máximo órgano de interpretación de la Constitución y las Leyes, situación que ha acontecido con la ya citada Sentencia C-530 de 2000, al declarar la exequibilidad de los artículos 6; 10, parágrafo; 16; 17-1-3; 19; 23-1; 25-5; 28; 33-2-4,45 y 53 de la Ley 43 de 1990, normas estas que, como se dejó dicho no otorgan la

calidad de funcionario público al profesional de la contaduría, salvo el tratamiento de las sanciones penales ya analizado a la luz del párrafo del artículo 10.

Finalmente, no debe perderse de vista que, ante la inexistencia de una Sentencia de Unificación, que resulte vinculante en el asunto tratado, debe atenderse a lo dispuesto en la ya citada Sentencia de Constitucionalidad, como quiera que esta es el fruto de la antedicha tarea asignada a la Corte Constitucional, y que en términos de vinculatoriedad responde al control de constitucionalidad concentrado que le es inherente y que no es de competencia del Consejo de Estado.

### **3. De la teoría a la realidad: los contadores públicos afectados por la indebida aplicación normativa en materia sancionatoria**

En atención a lo expuesto por Acosta Quintero (2009), se recuerda que el artículo 26 de la Constitución Política de Colombia reconoce y protege la existencia de las profesiones liberales, dentro de las cuales se destaca a la Contaduría Pública.

Según Nieto (1996), el mandato constitucional deriva en unas complejidades que determinan esquemas de vigilancia y control de tales profesiones, al tiempo que prescribe la posibilidad que el Estado colombiano pueda asignarle funciones públicas.

Para el caso contable, es claro que su marco regulativo lo fundamentan las Leyes 145 de 1960, 43 de 1990 y 1314 de 2009. Por encargo legal, y como se ha dejado anotado en acápites anteriores, el profesional de la Contaduría Pública es investido de una función de naturaleza pública, conforme se describe en el artículo 10° de la Ley 43 de 1990 -de la fe pública-, pero no lo lleva al terreno de convertirse en servidor o funcionario público, aspecto que ha quedado

reseñado anteriormente en tanto sería ir en contra de lo que constitucionalmente se ha previsto en este sentido.

Por la necesidad de vigilar el actuar profesional, y por el imperio de la ley, se delegaron a la Junta Central de Contadores las competencias relativas a la inspección y vigilancia de la profesión, y por tanto se configura como Tribunal Disciplinario con la facultad para investigar las conductas, adelantar los procesos disciplinarios y, llegado el caso, imponer sanciones a aquellos profesionales contadores públicos y sociedades de contadores que vulneren las normas ético disciplinarias relativas a ese encargo legal de fedatarios y a las demás contempladas en el Código de Ética Profesional, la Constitución y las Leyes, siempre y cuando sean competencia de dicho tribunal, en concordancia con el artículo 20 de la Ley 43 de 1990.

La competencia del Tribunal Disciplinario de los Contadores Públicos en Colombia está regulada desde el Decreto 2373 de 1956 (Presidencia de la República de Colombia, 1956), la Ley 145 de 1960, Ley 43 de 1990, Ley 1314 de 2009 (Congreso de la República de Colombia, 2009) y Decreto 1955 de 2010 (Presidencia de la República - Ministerio de Hacienda -Ministerio de Industria y Turismo, 2010), de igual forma se consideran las jurisprudencias entre las cuales se resalta la Sentencia C-530 de 2000.

El marco disciplinario para los servidores públicos en Colombia se estableció mediante la Ley 734 de 2002 (Congreso de la República de Colombia, 2002) el cual configuró una interesante referencia para los procesos disciplinarios que se siguen a los contadores públicos, aunque solo es aplicable por parte de la Junta Central de Contadores en la eventualidad de que los asuntos procesales no puedan ser resueltos por el texto de la Ley 43 de 1990 o subsidiariamente en Código Contencioso Administrativo –Ley 2437 de 2011-; pero el régimen

disciplinario público también es aplicable cuando el contador público actúa como funcionario público o se incurra en conductas concurrentes que afecten este ámbito.

Al igual que en algunos fundamentos de las teorías jurídicas en el campo penal, la falta disciplinaria se asocia a una conducta o comportamiento vinculado a una acción, omisión o violación de regulaciones establecidas, relacionadas esencialmente con: incumplimiento de deberes, abuso del poder o atribuciones otorgadas (como extralimitación de su labor), violaciones de regímenes de inhabilidades, incompatibilidades, impedimentos y conflictos de intereses (sin causales de responsabilidad). (Congreso de la República de Colombia, 2002)

En efecto, la falta disciplinaria que origina el proceso y la sanción disciplinaria corresponde a la tipificación de una conducta violatoria del régimen disciplinario, del Código de Ética profesional, de inhabilidades e incompatibilidades y en general de causales que a juicio del tribunal vulneran las responsabilidades propias de la profesión. La existencia de la falta disciplinaria contempla los elementos de tipificación de la conducta, el marco jurídico que permita configurar una actuación antijurídica y una relación entre la acción y el daño – culpabilidad- en consideraciones de tiempo, modo y lugar.

Al revisar las bases de datos de la Junta Central de Contadores –JCC-, se encuentran los datos de los casos de Contadores Públicos sancionados, en las cuales establecen el número del caso, cargo, tipo de sanción, fecha y las normas infringidas. En este sentido, se recaudó información, primero, de los contadores registrados ante la JCC –estadística obtenida a mayo de 2018-, discriminando el género, y, con posterioridad, se recolectaron datos que permiten identificar, igualmente, por género, el número de profesionales que ha violado los principios de la Ley 43 de 1990, identificando claramente la normatividad que ha sido objeto de violación y

correspondiente sanción por parte del Tribunal Disciplinario de la Junta Central de Contadores en el período comprendido entre el 2013 al 2017. En este sentido, se presenta:

Tabla 2. *Número de contadores registrados en la Junta Central de Contadores*

<b>ÍTEM</b>	<b>NÚMERO</b>
<b>Hombres</b>	86.081
<b>Mujeres</b>	153.611
<b>Total</b>	<b>239.611</b>

Fuente: Construcción de autora a partir de datos suministrados por Junta Central de Contadores

(2018)

De conformidad con las facultades conferidas por el artículo 20 de la Ley 43 de 1990, artículo 9 de la Ley 1314 de 2009, Decreto 1955 de 2010, el Tribunal Disciplinario de la UAE Junta Central de Contadores, solo profiriere sanciones de tipo disciplinario contra los profesionales contables y las sociedades de contadores públicos debidamente inscritos en la entidad, con el fin de garantizar que la contaduría pública sea ejercida con fundamento en el Código Ético -Ley 43 de 1990- y los principios y valores sociales que rigen la profesión en protección del bien común.

Con base en lo dicho, se presentan las estadísticas de aquellos profesionales de la Contaduría, a los cuales se les ha impuesto sanciones disciplinarias por parte de la U.A.E. Junta Central de Contadores, desde febrero de 2013 a diciembre del año 2017. La información aquí relacionada es tomada directamente de los registros de sanción que reposan en el archivo de la Dirección Jurídica de la entidad, la cual fue consolidada previamente en una base de datos. A continuación, se relaciona la información de los contadores sancionados en cuanto a personas naturales, así:

Tabla 3. *Total de sancionados – personas naturales*

<b>Ítem</b>	<b>Año</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>
<b>SANCIONES</b> <b>(Amonestaciones,</b> <b>cancelaciones de</b> <b>inscripción</b>		88	100	109	124	87
<b>profesional,</b> <b>multas,</b> <b>suspensiones)</b>						
<b>TOTAL</b>				508		

Fuente: Construcción de la autora a partir de datos suministrados por la JCC a diciembre, 2017

Tabla 4. *Sancionados Discriminados según el cargo*

<b>Ítem</b>	<b>Año</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>
<b>CONTADORES</b>		42	47	53	65	43
<b>REVISORES</b>		42	45	52	59	42
<b>FISCALES</b>						
<b>OTROS</b>		4	8	4	0	2
<b>TOTAL</b>		88	100	109	124	87

Fuente: Construcción de la autora a partir de datos suministrados por la JCC a diciembre, 2017

Tabla 5. Sancionados discriminados según género

<b>Ítem</b>	<b>Año</b>	<b>2013</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>
<b>MUJERES</b>		43	60	53	59	55
<b>HOMBRES</b>		45	40	56	65	32
<b>TOTAL</b>		88	100	109	124	87

Fuente: Construcción de la autora a partir de datos suministrados por la JCC a diciembre, 2017

Teniendo en cuenta lo anterior, se tiene un total de 508 sanciones impuestas -sobre 239.611 Contadores Públicos registrados en la JCC-, las cuales se han dado en aplicación de la Ley 43 de 1990, y la naturaleza de las sanciones ha transitado desde amonestaciones, sanciones, cancelaciones a la matrícula profesional o suspensión de la misma, siendo una situación que se ajusta a lo que desde el mismo Estatuto ético del Contador Público se ha tenido previsto. Por ende, pretender aplicar un régimen disciplinario diferente al que por antonomasia estableció el legislador, sería atentar contra principios fundamentales que atañen sobre todo al debido proceso, ya que no es viable pretender aplicar la Ley 734 de 2002 para profesionales contables que no están investidos de las calidades de funcionario público, distando, sobre manera, de la consagración que desde el mismo nivel constitucional se tiene en este sentido. En efecto, se presenta el consolidado de sancionados por parte de la JCC en los últimos cinco años, discriminando cada uno de estos:

Tabla 6. Consolidado de sancionados 2013-2017

<b>AÑO</b>	<b>NÚMERO SANCIONADOS</b>
2013	88 sancionados
2014	100 sancionados
2015	109 sancionados
2016	124 sancionados
2017	87 sancionados

Fuente: Construcción de la autora a partir de datos suministrados por la JCC a diciembre, 2017

## Conclusiones

De acuerdo con lo estudiado, y en remembranza de las disposiciones de la Ley 43 de 1990 y la Ley 734 de 2002, no resulta admisible pretender aplicar a los Contadores Públicos una categoría o naturaleza distinta a la que su mismo rol implica, vale decir, la de sujetos particulares que, si bien son fedantes ello no les genera un tratamiento como servidor o funcionario público.

En este sentido, el párrafo del Artículo 10° de la Ley 43 de 1990 es claro que, la extensión del tratamiento como funcionario público al Contador Público solo se da para eventos de que involucren responsabilidad penal, por ende, pretender algo similar en materia disciplinaria resulta ser contradictorio y más que eso, imposible de predicar cuando las disposiciones normativas especiales son claras al respecto.

Se colige en todo caso que, los preceptos normativos que atañen a la Ley 43 de 1990, pese a ser claros en algunos aspectos como el que involucra el foco de estudio en esta ocasión, contienen algunas disposiciones frente a las cuales se aprovecha la ocasión para efectuar una crítica. En efecto, si bien es cierta la existencia del régimen disciplinario aplicable a los contables, no es menos cierto que, aspectos como la calificación de las faltas y su graduación no se compaginan del todo con la especialidad que se predica del estatuto ético que se menciona.

Pese a que se afirma que el Contador Público particular no se asemeja en materia disciplinaria al funcionario público, no se desconoce la gran contradicción cuando, en materia de graduación y calificación de la falta se aplican las disposiciones de la Ley 734 de 2002. Al respecto, y a manera de recomendación, valdría la pena adelantar una reforma legislativa de la Ley 43 de 1990, por medio de la cual se califiquen de manera especial y específica las conductas de los contables, para que, su tratamiento, no se equipare al de un servidor público en este

sentido y, si se mira en coherencia con el ya mencionado artículo 10º del Estatuto ético podría presentarse como contradictorio. Esta situación es una labor que bien puede abanderar la Junta Central de Contadores, y, de resultar de recibo esta recomendación, de seguro, existiría mayor afinidad y coherencia entre lo que se legisla y lo que acontece en la praxis, ya que, como bien se ha dicho, no es posible pretender afirmar que no se es funcionario público, pero sí, anhelar aplicar disposiciones normativas en cuanto a la falta refiere propias de los servidores públicos.

## Bibliografía

Cleves, M. J. (2007). *El principio de confianza legítima en el derecho administrativo colombiano*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

Franco, R. (2007). La profesión contable y los escándalos empresariales. *Lumina* (8), 58-107.

Gómez, M. (2010). Interés público y ejercicio de la Contaduría Pública: Miradas al contexto internacional y aprendizaje para la profesión en Colombia. *Unimar*, 28(2), 77-91.

Guerra García, Y. M. (2009). *Formación en Investigación. Introducción al proyecto y los métodos de investigación*. Bogotá, D.C: Ediciones Ciencia y Derecho.

López, N. (2010). El interés público: entre la ideología y el derecho. *Anales de la Cátedra Francisco Suárez* (44), 123-148.

López Medina, D. E. (2001). *El Derecho de los Jueces*. Bogotá, D.C: Legis.

Martínez Salinas, Esteban Segundo; Franco Ruiz, Rafael. (2014). El proceso disciplinario aplicado a los contadores públicos. Libre Empresa. Enero - Junio, 149-170

Montaño, E. (2005). XV Congreso Colombiano de Contadores Públicos. Conferencia “*Régimen jurídico y tributario. Entidades sin ánimo de lucro -ONG -*” Cali.

Montaño O., Edilberto (2010). La función administrativa y la acción disciplinaria a los servidores públicos y el proceso disciplinario al contador público: análisis y consideraciones. *Revista Gestión & Desarrollo*. Enero-Junio.

Montilla, O. d. (2003). La fe pública en la contaduría y las finanzas. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, 11(2), 17-28.

Nieto, E. F. (1996). Reflexiones sobre la responsabilidad social y ética de la Contaduría Pública. *Hojas Universitarias III*, (27), pp. 21-28.

Nieto, E. F. (1997). Condiciones para el ejercicio ético de la fe pública en la profesión de Contaduría en Colombia. *Hojas Universitarias III*, 29, pp. 306-329.

Patiño, R. A. (2009). Planes de estudio en contaduría pública en Colombia y las propuestas de formación profesional. *Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría*, 37, pp. 131- 161.

Colombia. Congreso de la República. Ley 145 de 1960. Por medio de la cual se reglamenta de la profesión de contador público. Bogotá, D.C. Colombia.

Colombia. Congreso de la República. 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*”. Bogotá, D.C. Colombia.

Congreso de la República de Colombia. (20 de Diciembre de 1995). Ley 222 de 1995. Diario Oficial. Bogotá, Cundinamarca, Colombia.

Congreso de la República de Colombia. (5 de Febrero de 2002). Ley 734 de 2002, Por la cual se expide el Código Disciplinario Único. Diario Oficial. Bogotá, Cundinamarca, Colombia.

Colombia. Congreso de la República. Ley 1314 de 2009. Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia. Bogotá, D.C. Colombia.

Consejo de Estado. (1997). Sentencia de 1997 expediente 4032. Diario Oficial. Bogotá, Cundinamarca, Colombia

Corte Constitucional. (2000). Sentencia C-530 de 2000. Diario Oficial. Bogotá, Cundinamarca, Colombia