

## EL CONTADOR FINANCIERO: ¿CÓMO INTERPRETAR DE MANERA BÁSICA LA PIRÁMIDE JURÍDICA LABORAL?

## THE FINANCIAL ACCOUNTANT: HOW TO BASICLY INTERPRET THE LABOR LEGAL PYRAMID?

Eric Alberto Berbey – Universidad de Panamá, Panamá.

Correo electrónico: ericberbey@yahoo.com ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1813-0332>

Fecha de recepción: 30 de septiembre de 2022 -Fecha de aceptación:12 de diciembre de 2022

### Resumen

La Contabilidad Financiera como área de la Contabilidad ocupa un lugar muy importante dentro de las organizaciones públicas y privadas, es el alma de la organización en materia de información financiera. El contador realiza toda clase de funciones propias de los actos de la profesión, pero también asesora principalmente en la pequeñas empresas en materia tributaria, laboral, comercial, etc. De allí que es importante que el Contador Financiero amplíe sus conocimientos, en primer lugar, los propios de las actividades que lleva a cabo dentro de la organización y, en segundo lugar, pero no menos importante, para efectos de asesoría, profundice sobre los aspectos que comprende la jerarquía jurídica y demás fuentes de derecho en materia laboral y su diferenciación en la aplicación de derechos laborales en los sectores públicos y privado.

**Palabras claves:** Contabilidad Financiera, jerarquía jurídica, fuentes de derecho.

### Abstract

Financial Accounting as an Accounting area occupies a very important place within public or private organizations, it is the soul of the organization in terms of financial information. The accountant performs all kinds of functions typical of the acts of the profession, but also advises mainly in small companies in tax, labor, commercial matters, etc. Hence, it is important that the Financial Accountant broaden his

knowledge, firstly, those of the activities carried out within the organization and secondly, but not least, for advisory purposes, deepen the aspects that It includes the legal hierarchy and other sources of law in labor matters and their differentiation in the application of labor rights in the public and private sectors.

**Keywords:** Financial Accounting, legal hierarchy, sources of law.

## Introducción

Por un lado, el ejercicio de la Contabilidad Financiera y por el otro, la interpretación de la jerarquía jurídica, son aspectos de alta complejidad, pero que en el ejercicio profesional el Contador Financiero muchas veces tiene que lidiar y atender.

Esto se debe a que, en muchas empresas, principalmente en las pequeñas, el Contador asume en primera instancia un rol asesor, hacia las autoridades de administración de la empresa, haciendo uso de sus conocimientos, actividades de perfeccionamiento y experiencia profesional, en temas tributarios, comerciales y principalmente de prestaciones en materia laboral, para poder efectuar sus registros contables, luego de que los actos de administración son aprobados por las autoridades de la empresa.

En esta publicación se analiza y presenta de manera sintetizada algunos aspectos, referentes a la Contabilidad Financiera, su complejidad y finalidad aunado a la temática de la interpretación o entendimiento de la pirámide de la jerarquía jurídica, con respecto a los derechos de los trabajadores y su diferenciación sector público y privado, situación con la que tienen que lidiar los contadores en las organizaciones a las que prestan sus servicios profesionales.

## Desarrollo

### 1. La Contabilidad Financiera, su complejidad y finalidad.

El ejercicio profesional de la Contabilidad Financiera a nivel mundial, siempre se ha llevado a cabo en un escenario de mucha complejidad y responsabilidad, lo que exige que el Contador Financiero que es un Contador Público Autorizado, sea proactivo y ejerza sus actividades atendiendo las buenas prácticas y aplicando las normas y disposiciones vigentes en entornos que están influenciados por la economía, la política social, empresarial, gubernamental, etc., pero, ¿qué debemos entender por Contabilidad Financiera?

Desde el punto de vista de Paz Díaz (2016), “Es la técnica de recopilar, clasificar, registrar e informar los eventos económicos (transacciones) sobre la base de la evidencia (documentos).”(p.21).

Meza Velásquez y García Lopera (2019), señalan que, “La Contabilidad es un sistema de información mediante el cual se registra, clasifica y resume para generar informes, en forma clara, completa y fidedigna”. (p.7).

Según Díaz Fonseca (2016), “Es la técnica utilizada para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad, produce sistemática y estructuradamente información financiera.” (p.26).

De los autores consultados, se colige que la Contabilidad Financiera es una técnica, así como también un sistema de información, orientado a captar datos que clasifica, registra y a ello añadimos interpreta, con el propósito de registrar y posteriormente informar, precisamente mediante los Estados Financieros, la situación de una organización, ya sea pública o privada desde el punto de vista financiero.

Cabe destacar, que la interpretación de las normas y demás regulaciones contables para su aplicación, quedan bajo la responsabilidad del contador, para cumplirlas al pie de la letra, de allí que Cañibano (1996), manifieste que “el debate

sobre la interpretación correcta de una norma contable siempre es un tema de interés”.

La Contabilidad Financiera como tal, tiende a presentar información de carácter histórica, es decir, sobre transacciones efectuadas, pero siempre considerando las normas sobre presentación de la información financiera, que postulan estándares precisamente para su mejor análisis y comparabilidad, lo cual es cónsono con el principio de consistencia, que es uno de los principios en que se fundamenta la Contabilidad.

Forman parte de las disposiciones y normas que debe aplicar el Contador Financiero, La ley que regula la profesión<sup>1</sup>, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES, así como las legislaciones y disposiciones que rigen las actividades comerciales de las empresas, sus responsabilidades sociales, tributarias y laborales, entre otras.

En términos generales, con respecto a las normas internacionales de contabilidad, en su momento, Franco Ruíz (2007), consideró que, “cumplen un papel de luces orientadoras del trabajo contable y dejan amplios campos al ejercicio del criterio profesional, dicho de otra manera, son amplias y flexibles.” (p.64)

Es por esa razón, que Espinosa Manríquez (2022), indica, “que se puede decir que la contabilidad es una técnica de registro de hechos económicos, la mayoría cuantificables de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera: NIIF (o IFRS, su sigla en inglés)”. (p.9).

Además de los planteamientos de las normas contables y legislación que regula la Contabilidad aunado a las buenas prácticas que también conllevan principios éticos y morales sólidos, al momento de registrar la información, evitando

---

<sup>1</sup> En la República de Panamá, el ejercicio de la Contabilidad Financiera como cualquier otra área de la profesión de Contador Público Autorizado está regulada en la Ley Núm.280 del 30 de diciembre del 2021.

la posibilidad de conflicto de intereses y es que existen corrientes doctrinales, como sucede con Méndez Picazo y Ribeiro Soriano (2012), que sostienen que, “el paradigma de la utilidad se ha revelado incapaz de hacer frente a determinadas cuestiones, como la del conflicto de intereses entre los diferentes usuarios de la información contable a la hora de elaborarla” (p.77)

No obstante, regresando al tema, qué sucede con las demás disposiciones que mencionamos al principio y que tienden a normar los otros aspectos que también involucran un trabajo adicional y mayor complejidad en el ejercicio de la profesión para el Contador Financiero, es decir, las leyes y regulaciones en materia comercial, tributaria, laboral e inclusive sobre lavado de dinero, entre otras.

De igual forma, tienen que ser revisadas y aplicadas conforme correspondan, por el Contador Financiero para un mejor desempeño de su labor profesional, toda vez que esas disposiciones no pueden ser inobservadas, ya que son de obligatorio cumplimiento, por lo que no acatarlas conlleva el riesgo de que se configuren sanciones, tanto para las empresas, sean públicas o privadas, como también para el propio contador responsable de la contabilidad financiera de las mismas.

Aunado a que puede generar un impacto negativo en la imagen que proyecta esos incumplimientos normativos, hacia los trabajadores, proveedores, bancos, terceros interesados, o usuarios de los servicios o productos de la organización, que tengan interés en las actividades e información financiera que revele la Contabilidad, puesto que el ambiente de control, podría dar la percepción de que la filosofía de la organización no está orientada al cumplimiento de sus compromisos, sino más bien a adoptar una conducta confusa para eludir sus obligaciones.

Cañibano y Gonzalo (1995), en su Programa de Investigación Legalista manifiestan que, “Códigos y normas legales. La idea de plasmar en normas los criterios contables es casi tan antigua como la partida doble”, razón por la que, Tua Pereda (1988), señala que, “La vinculación jurídica ha tenido también un notable predicamento, y se justifica especialmente por el carácter legalista, como medio de prueba, con el que desde temprana época se conciben los registros contables.”

Es que la Contabilidad Financiera de por sí, por lo general fundamenta sus transacciones con base en la legislación, de allí que las obligaciones que impone la ley no son de aplicación discrecional para quienes va dirigida, sino más bien, es obligatoria en esos casos, tomando en consideración que la Contabilidad Financiera en todas las áreas en las que se desenvuelve, tiene que justificar sus registros basado en documentación fuente que sustente sus transacciones en cualquier ámbito, sea este tributario, laboral, entre otros.

Por esa razón el Contador Financiero, como Contador Público Autorizado, está facultado por ley para dar fe pública y certeza razonable sobre los actos de la profesión que lleve a cabo.<sup>2</sup>, por cuanto que lleva implícito ese deber que además de ser atribuido por la ley, tiene connotaciones éticas y es que tal como afirma Franco Ruíz, “La función social de los contadores públicos está constituida por la construcción y salvaguarda de la confianza, el patrimonio social determinante del desarrollo de los pueblos.” (p.84). Y sigue manifestando el referido autor, al ahondar sobre su alcance que, “Esta función se encuentra inmersa en las actividades más comunes del ejercicio profesional, la compilación de información y el dictamen o atestación sobre los informes”.(p.84), a lo que añadimos todos los demás actos de la profesión en los que la ley deposita esa confianza.

De allí la complejidad y el nivel de responsabilidad que impone el ejercicio profesional de la Contabilidad Financiera, de estar actualizados sobre las normas y disposiciones legales, puesto que también conlleva que toda la información se registre y presente conforme a la realidad de los hechos, conforme a lo indicado por la ley, para que los Estados Financieros que se presenten, proporcionen información real y oportuna que facilite la toma de decisiones, a nivel de los directivos y propietarios de la propia organización, como de terceros o partes interesadas, sean estos, acreedores, bancos, el Estado, proveedores, entre otros, que depositan su confianza en el trabajo de los profesionales de la Contabilidad.

---

<sup>2</sup> De conformidad con el Artículo 10 de la Ley 280 de 30 de diciembre de 2021, que regula el ejercicio de la profesión de Contador Público Autorizado.

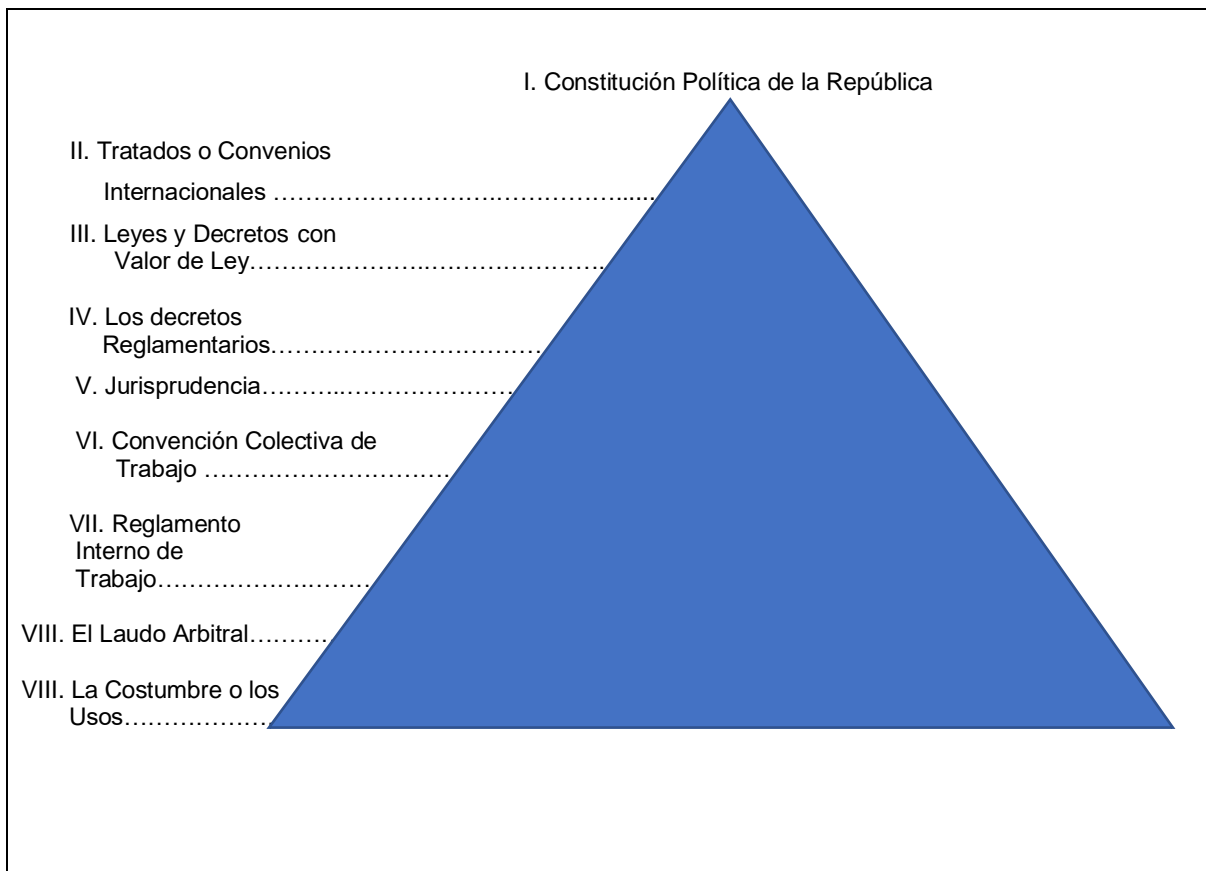
## 2. La pirámide jurídica en el ámbito laboral

En materia jurídica, surge lo que se conoce como la pirámide jurídica de Hans Kelsen muy aplicada en el ejercicio de los profesionales del derecho, pero que también tiene incidencia en el ejercicio profesional del Contador Financiero, por ejemplo, en el ámbito tributario, entre otros, incluyendo el laboral; no obstante, en este estudio se va a delimitar al ámbito laboral.

La pirámide jurídica lo que propone es que hay un orden de jerarquía en la aplicación de las disposiciones jurídicas. En términos generales, para el caso panameño sería como se presenta en la figura 1.

Figura 1

Pirámide de la Jerarquía Jurídica Laboral en Panamá



Elaboración propia con base a información del maestro Oscar Vargas Velarde.<sup>3</sup>

<sup>3</sup> En su obra Derecho de Trabajo, 2011.

Aquí debemos puntualizar que, en el sistema jurídico panameño, la Constitución Política de la República está en la cúspide de la pirámide, es decir, es la norma fundamental, seguida en segundo lugar, por los tratados y convenios internacionales<sup>4</sup>, por ejemplo, los convenios de la Organización Internacional de Trabajo y en tercer nivel, las leyes o decretos con valor de ley (Decretos – Leyes y Decretos de Gabinete<sup>5</sup>).

Los Decretos de Gabinete que se mencionan en el tercer nivel tienen jerarquía de ley formal, por cuanto que fueron emitidos por autoridades distintas a una Asamblea Nacional, pero con facultades legislativas, en períodos excepcionales en los que no estaba funcionando dicha Asamblea. Por ejemplo, a partir del 11 de octubre de 1968 hasta el 11 de octubre de 1972, y a partir del 20 de diciembre de 1989 a finales de febrero de 1990. Se hace esta aclaración, ya que en el sistema jurídico panameño existen otros Decretos de Gabinete que son los que más se aprueban ordinariamente, pero que no tienen categoría de ley formal.

Sobre este aspecto podemos presentar un ejemplo de un Decreto de Gabinete con categoría de ley formal. Se trata del Código de Trabajo que tiene la República de Panamá actualmente, el cual se aprobó por parte de la Junta Provisional de Gobierno mediante el Decreto de Gabinete Núm.252 de 30 de diciembre de 1971, es decir, antes de la aprobación de la Constitución de 1972.

Dicho Decreto de Gabinete durante el tiempo de su aprobación hasta la fecha, ha tenido diversas modificaciones que se han efectuado a través de leyes.

Por otro lado, la jerarquía jurídica, contenida en la referida pirámide, también está integrada en un cuarto nivel, con los Decretos Reglamentarios emitidos por el Órgano Ejecutivo y en quinto nivel, la Jurisprudencia o precedentes de los tribunales.

---

<sup>4</sup> Estos tratados por lo general están aprobados mediante leyes que uniforman e integran nuestro derecho interno.

<sup>5</sup> Hay que destacar, que en el caso de los Decretos de Gabinete, hay algunos que no tienen esa categoría de ley formal, para este estudio solo se consideran los que tienen categoría de ley formal.



En el sexto lugar y mucho más importante, se encuentran los convenios colectivos de trabajo que se pactan entre trabajadores y empresa y que conocemos como convenciones colectivas, que verdaderamente constituyen el alma de la normativa que regulará la relación trabajador – empresa, pues surge directamente de un pacto entre los actores de la relación de trabajo. Son ellos los que elaboran las normas que los regirán en materia de trabajo.

Por último, los Reglamentos Internos de Trabajo, los laudos arbitrales y la costumbres y usos. Hay que destacar, que hay fuentes adicionales de derecho en materia de trabajo como los principios generales del derecho del trabajo, la analogía, equidad y la costumbre.

Dado que lo anterior lleva un nivel de complejidad que exige recurrir en algunos casos al auxilio de profesionales del derecho, dada su complejidad, sí debe tenerse presente por parte del Contador Público Autorizado, que ejerza funciones como Contador Financiero en el sector público o privado, que la pirámide jurídica es aplicable más que todo en el Sector Privado y en el Sector Público en aquellas organizaciones o empresas públicas que apliquen disposiciones del Código de Trabajo.

Aunque en lo relativo al principio de legalidad que aplica para el Sector Público, la pirámide jurídica ilustrada, sigue esa aplicación en el orden que allí figura, sin incluir los convenios colectivos de trabajo, laudos arbitrales y la costumbre o usos, salvo que esa empresa u organización gubernamental esté autorizada para aplicar normas del derecho de trabajo o se rijan por normas especiales.

Indicamos lo anterior, en vista de que en el Sector Público la aplicación del principio de legalidad obliga a que los derechos de los servidores públicos sean estatuidos mediante ley, tal como se establece constitucionalmente en el Artículo 302; salvo aquellos casos de organizaciones o empresas públicas del Estado que

se rijan por las normas del Código de Trabajo en sus relaciones laborales, en cuyo caso aplica las reglas de este último.

Como sustento de lo indicado anteriormente, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, al resolver una reclamación de pago de salarios caídos sostuvo que, “en cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 302 de la Constitución Política de la República de Panamá, los derechos de los servidores públicos para que puedan ser reconocidos, deben ser contemplados en una ley formal, que los fije, determine y regule”<sup>6</sup>.

Lo anterior implica que el Contador Financiero del sector público al momento de registrar contablemente el reconocimiento de un pago de salarios caídos u otros derechos a algún trabajador del sector público, debe verificar que, en efecto, exista la disposición legal que lo autorice, para que su registro contable que va a afectar los estados financieros de la entidad, tenga el sustento legal.

No obstante, en el caso del Contador Financiero del Sector Privado, indicamos anteriormente que la aplicación de esa jerarquía jurídica podría ser relativa, es decir, el orden de jerarquía no incidiría en la aplicación de la norma, como sí sucede generalmente en el Sector Público, cuando alguna de ellas contenga mejores derechos para el trabajador. Es decir, si alguna de las fuentes es de menor jerarquía, pero contienen mejores derechos, esas fuentes tendrían preferencia en su aplicación.

Por ejemplo, si en los convenios colectivos o convenciones colectivas se pactan mejores derechos que los establecidos en la Constitución o en el Código de Trabajo, aquí la pirámide jurídica se invierte, siendo la convención colectiva la disposición que se aplicaría preferentemente ante lo que diga la Constitución o el Código de Trabajo, es decir, tiene preferencia y aplicación la convención colectiva

---

<sup>6</sup> Sentencia del 24 de febrero del 2016, reiterada en Sentencia del 20 de diciembre del 2021.

por encima de lo que indique sobre ese tema la Constitución o el Código de Trabajo, si la primera, es decir, la Convención Colectiva, beneficia más al trabajador con respecto a ese derecho en específico.

Por ejemplo, si en una convención colectiva se llegara a pactar que en lugar de un mes de vacaciones anuales, el trabajador tendría derecho a 2 meses, tiene preferencia en su aplicación la convención colectiva frente a lo dispuesto en ese tema por la Constitución y el Código de Trabajo, por lo que el trabajador de esa empresa donde se pactó la convención colectiva, tendría derecho a 2 meses de vacaciones anuales.

En estos casos, el Contador Financiero del Sector Privado, aplicaría para su asesoría y documentaría sus registros con la documentación que sustente el pago de las vacaciones con base a lo estipulado en la convención colectiva de trabajo.

Finalmente hay que destacar, que existen otras fuentes de derecho aplicables, tal como lo establece el Artículo 5 del Código de Trabajo. Al respecto Vargas Velarde (2011), indica al referirse al Código de Trabajo que “El artículo 5 indica que los vacíos se llenan, en orden de jerarquía, a través de las fuentes siguientes: los principios generales del Derecho del Trabajo, la analogía, la equidad y la costumbre.”(p.169).

Claro está, lo abordado en esta publicación, solo es una pequeña parte del universo de información que constituye la pirámide jurídica y las fuentes de derecho en materia laboral; no obstante, la intención es que el Contador Financiero del Sector Público y Privado que en su ejercicio profesional aplica estos criterios sobre la práctica, pueda analizarlos y ahondarlos ampliando su conocimiento al respecto.

## **Consideraciones Finales**

Si bien, este tema por los diversos escenarios que se pueden presentar requiere de un análisis prolijo dentro de las organizaciones, cuyo proceso de

autorización se inicia en la esfera administrativa de la empresa, con el asesoramiento de la Asesoría Jurídica, lo cierto es que no excluye al Contador Financiero, por cuanto el mismo siempre se documenta y está pendiente de estos temas, principalmente por su función como Contador de la organización, ya que frecuentemente, dada las funciones que ejerce, es consultado sobre estas temáticas en la misma empresa en la que presta sus servicios.

## Referencias Bibliográficas

Código de Trabajo de la República de Panamá.

Cañibano, L. y Gonzalo J. (1995). Los Programas de Investigación en Contabilidad. Ponencia presentada en la 1° Jornada sobre Teoría de la Contabilidad. Jerez 3 de febrero.

Cañibano L. (1996). La Contabilidad en España. “Cambios en la Profesión, en la Docencia y en la Investigación. Revista Española de Financiación y Contabilidad. Vol. XXV, n° 88, julio – septiembre, pp.743-757.

Díaz Fonseca, J. (2016). Aprender Contabilidad Financiera. Editorial Trillas, S.A. de C.V. México, pp.208.

Espinosa Manríquez, N. (2022). Contabilidad Financiera y Gerencial. Tomo I, Ediciones Universidad Alberto Hurtado. Chile, pp.167.

Franco Ruíz, R. (2007). La profesión contable y los escándalos empresariales. Lúmina08, enero a Diciembre, p.58-107.

Méndez Picazo, M. y Ribeiro Soriano, D. (2012). Aspectos históricos del pensamiento contable: De los inicios al paradigma de la utilidad. Nuevas Corrientes del Pensamiento Económico, ICE, núm.865, marzo – abril 2012.



Meza Velásquez, G. y García Lopera A. (2019). Fundamentos de Contabilidad con NIC y Normas Internacionales de Información Financiera. Ecoe Ediciones. Bogotá, pp.320.

Órgano Judicial de Panamá. Corte Suprema de Justicia, Sentencia del 20 de diciembre del 2021.

Paz Díaz, N. (2016). Contabilidad. Primera reimpresión, Universidad Tecnológica de Panamá. Panamá, pp.348.

Tua Pereda, J. (1988), Evolución del Concepto de Contabilidad a través de sus definiciones.

Vargas Velarde, O. (2011). Derecho de Trabajo. Segunda Edición, Tomo I. Federación Sindical de Trabajadores de la República de Panamá.