


## PROCESO DE ADAPTABILIDAD DE LOS ESTÁNDARES INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD: NIC, NIIF, NIA y NIIF PARA PYMES EN PANAMÁ

Adaptability process of international accounting standards: NIC, IFRS, NIA and IFRS for SMEs in Panama

**Anael Marcos Carrasquilla Duarte**

Universidad de Panamá, Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad, Panamá  
Email: [anaelm.carrasquilla@gmail.com](mailto:anaelm.carrasquilla@gmail.com)  <https://orcid.org/0000-0002-2300-2602>

### RESUMEN

La investigación realizada es de tipo documental, descriptiva presentada a través del análisis bibliográfico, a fin de esbozar las etapas seguidas en el proceso de adaptabilidad de las Normas Internacionales de Contabilidad, específicamente, los modelos NICs, NIIF, NIAs, y la NIIF para PYMES.

Este proceso comprendió varias fases, inicio con la revisión de las resoluciones emitidas por la Junta Técnica de Contabilidad, las Demandas Contencioso Administrativas de Nulidad y los fallos de la Corte Suprema de Justicia, los cuales incluyen las problemáticas derivadas, de su adopción en el entorno panameño y cómo, posteriormente, se adoptó la norma.

El presente estudio refleja un análisis del antes y después de la adopción de los estándares internacionales de Contabilidad en Panamá.

**Palabras Claves:** Adaptabilidad, Junta Técnica de Contabilidad, NIIF para PYMES, NIC

### ABSTRACT

The developed investigation is a documentary and descriptive type presented through a bibliographical analysis in order to sketch out the steps followed in the process of adaptability of the International Accounting Standards, specially, the models: IAS, IFRS, ISAs and IFRS for SMEs.

This process followed several phases; it starts with the resolutions emitted by the Accounting Technical Board, Administrative Litigations Demands of Nullity and the decisions of the Supreme Court of Justice, which included the problems originated by its adaptation in the Panamanian's environment, and how this standard was later adopted.

The present study reflects the analysis of the today and tomorrow for the adaptation of the International Accounting Standards in Panama.

**Keywords:** Adaptability, Technical Accounting Board, IFRS SMEs, International Accounting Standards

## INTRODUCCIÓN

El presente artículo de investigación científica, constituye un análisis de la recopilación documental de datos y documentos, tales como: demandas contenciosas administrativas, fallos de la corte, sentencias, leyes, decretos, reglamentos y resoluciones.

Por medio del análisis documental, se presenta de qué manera se dio el proceso de adaptabilidad de las Normas Internacionales de Contabilidad en Panamá; mostrando el panorama contable antes y después del proceso de adaptabilidad.

Las interrogantes que se generan de este análisis, se enuncian a continuación:

- ✓ *¿Cómo fue el proceso de adaptabilidad de las Normas Internacionales de Contabilidad en Panamá?*
- ✓ *¿Cómo fue el proceso de adaptabilidad de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades en Panamá?*

### Objetivo general

Analizar el proceso de adaptabilidad de los Estándares Internacionales de Contabilidad en Panamá.

### Objetivo específico

- ✓ Examinar la forma de adaptabilidad de las Normas Internacionales de Contabilidad en Panamá
- ✓ Estudiar la adaptabilidad de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades en Panamá
- ✓ Detallar las Normas Internacionales de Información Financiera en Panamá

Entendiendo que la armonización de los sistemas de intercambio de información y comunicación nos han llevado a la universalización de los mercados. La profesión de Contabilidad no es ajena a este fenómeno de generalización.

En este orden de ideas, los mercados financieros constituyen la base de cualquier sistema de relaciones mercantiles y financieras entre países enlazados por la profesión de contabilidad.

Es por este motivo, que la profesión de la contabilidad debe ser normalizada por un conjunto de estándares utilizados internacionalmente. La aplicabilidad de estos

estándares internacionales de contabilidad, se debe a la necesidad de información con confiabilidad, veracidad y comparabilidad, presentada por las Firmas de Contadores Públicos que actúan en el plano nacional e internacional.

La adaptabilidad de estándares internacionales de información financiera, en las Firmas de Contadores Públicos son cambios de concepto y aplicabilidad de prácticas profesionales contables, acordes con las nuevas realidades del entorno.

Con base a la necesidad de la adaptabilidad y aplicabilidad de la NIIF PYMES, la actuación del Gremio de Contadores Públicos de Contabilidad juega un papel importante, se necesitan organismos que guíen el proceso de adaptabilidad y aplicabilidad de estos estándares.

## MARCO TEÓRICO

En el caso de Panamá, el proceso de adaptabilidad de los estándares internacionales de contabilidad: **NIC, NIIF, NIA y NIIF para PYMES** ha estado a cargo de la Junta Técnica de Contabilidad, quien decidió en primera instancia la adaptabilidad de las Normas Internacionales de Contabilidad.

Haciendo un recuento cronológico del proceso de adaptabilidad de los estándares internacionales de contabilidad en Panamá, llama la atención los siguientes hechos relevantes, enmarcados en los siguientes casos sustentados en la documentación bibliográfica examinada por el autor.

### 1. Demanda de nulidad a la **Resolución No. 4 de 10 de febrero de 1998**

El 10 de febrero de 1998, la Junta Técnica de Contabilidad expidió la Resolución No. 4 (Ministerio de Comercio e Industria, 1998) mediante la cual se resuelve:

Primero: Adoptar como propias y de aplicación en la República de Panamá, las Normas Internacionales de Contabilidad emitida y que emita la comisión de Normas Internacionales de Contabilidad.

Segundo: Adoptar como propias y de aplicación en la República de Panamá las normas y Guías Internacionales de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores para la auditoría de los estados financieros.

Esta situación provocó que la Resolución arriba mencionada, fuera demandada como ilegal. La Sala abordó el factor de competencia como causal de nulidad de los actos administrativos, en seguimiento de la doctrina tribunalicia.

De consiguiente, la Sala Tercera de la Corte Suprema de Justicia, mediante Entrada 226-99 Fallo de 25 de octubre de 2000; administrando justicia, en nombre de la República declara que es nula, por ilegal, la Resolución No.4, de 10 de febrero de 1998, expedida por la Junta Técnica de Contabilidad del Ministerio de Comercio e Industria.

2. Demanda de nulidad a la frase: “... **y aprobadas por la Junta Técnica de Contabilidad...**”

Del mismo modo, el Licenciado Rodolfo Guillén Araúz, por intermedio de Apoderado Judicial interpuso demanda ante la Corte Suprema Justicia – Sala de lo Contencioso Administrativo, admitida con el número de entrada E216-99 para que se declaré nula, por ilegal, la frase: “... **y aprobadas por la Junta Técnica de Contabilidad...**”, del Artículo 56 del Decreto Ejecutivo No. 26 de 17 de mayo de 1984, expedido por el Ministerio de Comercio e Industria a través del cual se aprueba el Código de Ética Profesional para los Contadores Públicos Autorizados.

Según el estudio, en primer lugar por medio de Nota No. DGCI-362-99 de 16 de agosto de 1999, la presidenta de la Junta Técnica de Contabilidad respondió al requerimiento de la Sala respecto del informe de conducta que debe seguir según la Ley. En ese documento expresa que, si bien según la actora la Ley 57 de 1978 no faculta a la Junta Técnica de Contabilidad para aprobar normas de contabilidad, dicha dependencia debe procurar la expedición de leyes, reglamentos y sus reformas en miras al mejoramiento del ejercicio de la profesión. A lo que se suma, que la Junta Técnica de Contabilidad debe aprobar las normas que se expidan, como ente fiscalizador de la profesión. Afirma que la Junta es el Superior Jerárquico de la Profesión de Contador Público Autorizado, por lo que supera a la Comisión de Normas de Contabilidad, a tal punto que compete a aquella el nombramiento de los miembros de ésta.

No obstante, en segundo lugar la opinión legal de la Procuraduría de la Administración de conformidad con la vista Fiscal No. 128 de 23 de marzo de 2001 es que esta Agencia del Ministerio Público, tras intervenir en interés de la Ley, se opuso a los argumentos y pretensiones de la demanda, porque la Ley 57, Artículo 14 faculta a la Junta Técnica de Contabilidad a vigilar el ejercicio de la profesión del contador público autorizado; así como incentivar la emisión de leyes, reglamentos y sus reformas para el mejoramiento de dicho ejercicio.

Además, las normas reglamentarias del Decreto 26, en sus artículos No. 85, 86 y 87 han previsto el cumplimiento obligatorio de las normas de contabilidad financiera y que la oficialización de estas, previo su registro, compete a la Junta Técnica de Contabilidad.

Así mismo, la Procuraduría de la Administración cita la Resolución No. 25 de 5 de septiembre de 1984 (**Gaceta Oficial No. 20220 de 8 de enero de 1985**) creadora del registro de normas de contabilidad de la Junta Técnica, y agrega que de conformidad con 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 expida el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) (**Gaceta Oficial No. 24211 de 2 de enero de 2001**).

Del mismo modo, por medio de Resoluciones de abril de 1999 y marzo de 2000 de la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera, se solicitó a la Junta Técnica de Contabilidad el registro de los nombres de las NORMAS de contabilidad adoptadas por la Comisión.

A juicio de la procuraduría, esta relación entre la Junta Técnica de Contabilidad y la Comisión se traduce en el reconocimiento de la Junta Técnica de Contabilidad como instancia superior a la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera.

De ahí que, la decisión de la Sala corresponde a esta Superioridad proveer sobre el fondo de este asunto dejando plasmadas “in limine” (“en el umbral”) las siguientes consideraciones.

El asunto plasmado se centra en el ajuste o no a la Ley de la frase “y aprobadas por la Junta Técnica de Contabilidad”, prevista en el artículo 56 del Decreto reglamentario No. 26 de 1984, del Ministerio de Comercio e Industrias.

La Junta Técnica referida es un organismo adscrito al citado Ministerio cuya competencia y funciones están expresamente contempladas en el artículo 14 de la Ley 57 de 1978, que reglamenta la profesión de contador público autorizado.

El examen propio de la actividad nomofiláctica (protección de la norma jurídica) que en este tipo de asuntos ejerce la Sala, consiste en determinar si esa frase se ajusta al marco competencial que le tiene atribuido la Ley a la Junta Técnica de Contabilidad, o si, por el contrario, el Decreto 26 de 1984, al reglamentar la Ley en este aspecto o materia, ha excedido la facultad reglamentaria en cabeza del Órgano Ejecutivo, como clara emanación del artículo 159, numeral 14 de la Constitución Política de la República.

Al leer detenidamente el artículo 14 de la Ley 57 de 1978, la Sala no observa que entre las funciones o atribuciones legales de la Junta Técnica de Contabilidad, a que se refiere dicha norma, esté incluida la de aprobar las normas de contabilidad financiera promulgadas por la Comisión de Norma de Contabilidad.

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

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

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

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

A juicio de la Sala, el decreto reglamentario que aprueba el Código de Ética de la profesión de contador público ha excedido el marco de la potestad reglamentaria, al atribuirle una función a la Junta Técnica de Contabilidad que no le esta conferida por la Ley. De ahí que, se configura el cargo de violación directa contra el artículo 14 de la Ley 57 de 1978, y así debe declararse.

El pronunciamiento de nulidad que contiene esta sentencia en nada conlleva a demeritar o disminuir las facultades de fiscalización que respecto a la regulación de la profesión de contador público autorizado está destinada a cumplir la Junta Técnica de Contabilidad dentro del marco de la legalidad, como ente regulador.

Además, el presente asunto en nada colinda (limita) con las atribuciones fiscalizadoras y jerárquicas que “ope legis” (“por el dictado de la Ley”) ostenta dicho organismo respecto de la Comisión de Normas de Contabilidad, tema que no es objeto de discusión, como indebidamente han sugerido tanto la entidad demandada como la Procuraduría de la Administración.

Como corolario de todo lo expuesto, la Sala Tercera Contencioso Administrativa de la Corte Suprema de Justicia, administrando Justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, DECLARA QUE ES ILEGAL la frase: “... **y aprobadas por**



**la Junta Técnica de Contabilidad”**, contenida en el artículo 56 del Decreto Ejecutivo No. 26 de 17 de mayo de 1984, emitido por el Ministerio de Comercio e Industrias.

### 3. Demanda de nulidad a la **Resolución No. 3 de 30 de agosto de 2000**

Algo semejante ocurre con la Demanda Contencioso Administrativa de Nulidad, interpuesta por el Licenciado Carlos Herrera Morán, en representación del Movimiento de Contadores Públicos Independientes, para que se declare nula por ilegal la Resolución No. 3 de 30 de agosto de 2000, dictada por la Junta Técnica de Contabilidad del Ministerio de Comercio e Industrias publicada en la Gaceta Oficial No. 24211 de 2 de enero de 2001. Debido a lo que indica el contenido del acto administrativo impugnado.

A través de la referida resolución, la Junta Técnica de Contabilidad dispuso adoptar “en forma íntegra” las Normas de Contabilidad emitida y que emita el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (cuyas siglas en idioma inglés corresponden a IASC); la inscripción en el Registro de las Normas de Contabilidad Financiera de la Junta Técnica de Contabilidad de un conjunto de normas emitidas por el IASC enunciadas por el acto; coordinar la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera (NOCOFIN), universidades y asociaciones profesionales la divulgación de las normas internacionales de contabilidad acogidas; así como la fecha de entrada en vigor de éstas a partir de “... los períodos fiscales que se inicien en el año 2001”.

Con el objeto de presentar las normas legales que se estiman violadas y conceptos de las infracciones. La parte actora afirma que con la emisión del acto que demanda se ha violado los artículos: 14 de la Ley 57 de 1978; 2 y 23 de la Resolución No. 39 de 10 de julio de 1986; y 36 de la Ley 15 de 1994.

La primera de estas disposiciones preceptúa en los literales c y h pertinentes lo que se transcribe a continuación:

“Artículo 14. Son funciones de la Junta Técnica de Contabilidad las siguientes:

...

c) Procurar la expedición de leyes, reglamentos y sus reformas, tendientes al mejoramiento del ejercicio profesional;

...

h) Proponer para su aprobación al Órgano Ejecutivo por conducto del Ministerio de Comercio e Industria los reglamentos relativos al Código de Ética, el registro de las asociaciones profesionales y el ejercicio del oficio de contador”.

Para el actor esta norma contenida en la Ley que regula la profesión de contador público autorizado ha sido violada por interpretación errónea o, en su defecto, por falta de competencia del sujeto emisor del acto, porque no le concede facultad a la

Junta Técnica para dictar normas reglamentarias de ningún tipo, ya que, según nuestro derecho positivo, corresponde al Órgano Ejecutivo de conformidad con el artículo 159, numeral 14, de la Constitución y 15 del Código Civil.

Agrega que el acto acusado otorga al artículo violado un sentido o alcance, que pugna con su letra y espíritu y desvirtúa su finalidad.

Además, se vulnera el derecho de los comerciantes y contadores del país de conocer el texto preciso de las normas legales de contabilidad que los rigen, porque aspira a aprobar antes de su existencia tales preceptos, o los que en el futuro expida la IASC, conculcándose el principio de legalidad al que esta circunscrito el actuar público.

El acto cita un precedente de 25 de octubre de 2000 en que la Sala declaró ilegal la Resolución No. 4, de 10 de febrero de 1998, de la Junta Técnica que adoptaba Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), afirmando que la resolución que por medio de esta acción impugna es una copia rebelde de aquella.

La siguiente disposición, fundamento de la demanda está contenida en la Resolución No. 39 de 10 de julio de 1986, de la Junta Técnica, que crea la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera; literalmente dicha norma dispone:

“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 en la República de Panamá:
- b) 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.
- c) Revisar periódicamente las normas emitidas para actualizarles de ser necesario
- d) Absolver las consultas que se le formulen sobre las normas promulgadas por la Comisión y sobre otros asuntos que sean de su competencia.

Considera el impugnante que este artículo ha sido transgredido porque el acto acusado desconoce su finalidad. El acto carece de objeto o contenido ya que no prevé norma de contabilidad alguna que establezca técnicas, procedimientos y metodologías conforme a las que los comerciantes y contadores públicos deban rendir informes financieros y económicos.



Asegura que el acto se limita a enunciar de modo incorrecto e incompleto los títulos de ciertas normas internacionales de contabilidad de la IASC, de ahí que las mismas no han pasado del ámbito psíquico al jurídico, lo que impide su adecuada aplicación e incumple con requisitos formales que afectan su validez, incurriendo en el motivo de ilegalidad consecuentemente previsto en el artículo 26 de la Ley 135 de 1943.

Además, consiste en un instrumento no consultado con los usuarios (sectores económicos y profesionales) lesionados con su adopción.

El artículo 23 también se esgrime violado. Esta disposición establece que las normas de contabilidad aprobada por la Comisión deberán ser enviadas a la Junta Técnica de Contabilidad para su registro y promulgación oficial para cumplir lo señalado al respecto por el artículo 86 Decreto 26 de 17 de mayo de 1986.

Según el actor, esta norma se violó por omisión ya que el acto acusado al ser de carácter general omite publicar el texto íntegro del contenido de las normas internacionales de contabilidad adoptadas, lo que impide un real conocimiento, divulgación y publicación, convirtiéndose en un acto irregular de imposible ejecución por sus destinatarios.

El artículo 36 de la Ley 15 de 1994 sobre derecho de autor es la última excusa que invoca la demanda. Regula lo relativo al derecho de explotación exclusiva de la obra por el autor, y aspectos de lo que se conoce como derecho patrimonial en el rubro autoral.

Afirma el apoderado judicial del demandante que se violó el mencionado artículo al descartar su aplicación, porque entre la IASC y el gobierno nacional no existe contrato de licencia que permita a los comerciantes, empresarios y contadores públicos utilizar o explotar legítimamente dichas normas internacionales, cuyo derecho autoral es del primero, aspecto que está sometido a la referida Ley 15 esto viola el derecho de autor de la IASC.

La demanda de nulidad incluyó una solicitud de suspensión provisional de los efectos del acto acusado que fue decidida por la Sala mediante Resolución fechada el 26 de noviembre de 2001, accediendo a lo pedido.

En alegato de conclusión, el actor reitera los argumentos por los cuales considera que la Resolución No. 3 de 30 de agosto de 2000, ha de ser declarada ilegal.

Con intención de rendir un informe explicativo de conducta por medio de Nota No. DEVMI-005-02, de 2 de enero de 2002, la Junta Técnica de Contabilidad dio contestación al requerimiento de informe de la Sala fundamentado en el artículo 33 de la Ley 33 de 1946.

Según este documento, en el aparte relativo a antecedentes, afirma que el proceso de globalización exige que las actividades profesionales, comerciales, bancarias y de seguros deben cumplir con principios y políticas uniformes expedidas por organismos reguladores internacionales, en pro de evaluación de resultados.

Cita como ejemplos dos Acuerdos adoptados por la Superintendencia de Bancos, que aprueban normas internacionales para el registro contable de estos y para la elaboración de sus estados financieros.

Agrega que su proceder se apeg a derecho y tiene como finalidad uniformar los criterios contables, utilizando normas que son dogmas de la ciencia contable, que no requieren mayor divulgación puesto que son de conocimiento de todo el que haya estudiado contabilidad, con prescindencia del nivel secundario o universitario cursado.

Además, los comerciantes están obligados a tener registros contables aplicando normas de contabilidad vigentes en el país y para ello requieren los servicios de profesionales de la contabilidad que conocen los principios de su profesión.

No obstante, la opinión legal de la Procuraduría de la Administración según vista Fiscal No. 298, de 4 de julio de 2002, la dependencia del Ministerio Público, mediante el Procurador de la Administración Suplente, intervino en interés de la Ley y estima que le asiste razón a la parte actora, porque si bien la emisión de la actuación de la Junta Técnica se produjo con la intervención de la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera que aprobó las disposiciones emitidas por la IASC, la Junta Técnica carece de competencia legal para adoptar las normas internacionales de contabilidad emitidas y que expida el citado organismo internacional. Asimismo, expuesto estos antecedentes, la Sala procederá a resolver en el fondo el proceso bajo estudio.

El examen de tutela de la legalidad que este tipo de asunto con contencioso conlleva, determina el análisis de la Sala acerca de si el acto emitido por la Junta Técnica de Contabilidad se ajusta o no a las normas invocadas en la demanda de nulidad.

Los argumentos centrales de invalidez del acto acusado consisten en que la emisión de la Resolución No. 3 de 30 de agosto de 2000, de la Junta Técnica de Contabilidad excede el límite de la potestad reglamentaria, que no ostenta dicho organismo dependiente del Ministerio de Comercio e Industria, y que la dependencia carece de competencia para proveer sobre dicha materia.

Por medio de fallo de 25 de octubre de 2000, la Sala anuló la Resolución No. 4 de 10 de febrero de 1998, anterior intento de la Junta Técnica de la Contabilidad de adoptar normas de contabilidad internacional para ser aplicadas por los comerciantes y contadores públicos en general de Panamá, lo que no le es permitido a la luz del conjunto de competencias que le viene conferido por Ley 57 de 1 de septiembre de 1978, específicamente el artículo 14, que lista las atribuciones de ese organismo oficial.

El extracto medular de la referida resolución destaca 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 atribuyen al Órgano Ejecutivo, por intermedio del Ministerio de Comercio e Industrias, las facultades que indebidamente ha ejercido la Junta Técnica de Contabilidad”. *(Caso Rodolfo Guillén versus Junta Técnica de Contabilidad. M. Ponente Mirtza de Aguilera).*

La falta de competencia es uno de los motivos de nulidad absoluta del acto administrativo que contiene la Ley 38 de 2000, en su artículo 52 numeral 2.

Vale precisar que, al tiempo de la emisión del acto acusado, estaba vigente el artículo 26 de la Ley 135 de 1943 (reformado por el 16 de la Ley 33 de 1946), contentivo de los motivos de nulidad del acto administrativo, que incluía evidentemente aquella causal de invalidez, por lo que esta disposición es claramente aplicable debido a sus efectos residuales.

La sentencia ut supra (como arriba) abordó el factor de incompetencia como causal de nulidad de los actos administrativos, en seguimiento de la doctrina tribunalicia sentada mediante sentencia de 23 de octubre de 1991, que precisó los tipos de falta de competencia administrativa de los agentes y entidades de la Administración Pública, siguiendo a Waline citado por Vedel y Devolvé (Derecho Administrativo, 1990, pp. 297 - 300), la Sala dijo lo siguiente sobre tal clasificación:

1. “Incompetencia por razón de la materia (*ratione materiae*). En este caso el agente es incompetente en razón del objeto de su acto y se presenta, sobre todo, cuando el agente o entidad administrativos realizan actividades sobre materias atribuidas a otras autoridades...”
2. Incompetencia por razón del lugar (*ratione loci*).
3. Incompetencia por razón del tiempo (*ratione temporis*).”

Esta clasificación – colige el citado fallo- es importante en nuestra materia, ya que el Artículo 26 de la Ley 135 de 1943, señala que la falta de competencia del funcionario o de la entidad que haya emitido un acto administrativo puede darse en razón de cualquiera de los tres vicios de incompetencia arriba indicados.

(Caso Díaz, Villareal & Asociados, en representación de Rodolfo Guillén VS. Resolución No. 4, de 10 de febrero de 1998, emitida por la Junta Técnica de Contabilidad.  
M. Ponente Adán Arnulfo Arjona).

Señala la Sala, como en aquel, el presente caso consiste en que la dependencia oficial emisora del acto administrativo demandado ha incurrido en quebrantamiento del factor competencial para la emisión de éste.

Se trata de incompetencia por el factor “*ratione materiae*”, ya que la Junta Técnica de Contabilidad no tiene atribuida, según la Ley orgánica que regula el ejercicio de la profesión de contador público, la facultad de aprobar las normas de contabilidad internacionales expedidas por organismos privados o de derecho público foráneos.

Ésta es una atribución que, al tenor del literal c del artículo 14 de la ley 57 de 1978, en su sentido correcto y ajustado a los principios que rigen nuestro sistema jurídico, corresponde al Órgano Ejecutivo, esto es, el organismo público integrado por el Presidente de la República y el Ministro o Ministros de Estado correspondientes (Art. 170 C.N.), para este caso, el Ministro de Comercio e Industrias, tal como fue anotado claramente en la sentencia de 25 de octubre de 2000 citada.

La facultad normativa y reglamentaria ejercida por la Junta Técnica no puede interpretarse ni se extrae en su favor del texto de los verbos “procurar” (literal c) y “proponer” (literal h) del tantas veces citado artículo 14 de la Ley 57 de 1978.

La Sala coincide con el atinado criterio incluido en el salvamento de voto de uno de los gremios profesionales miembros de la Junta Técnica, actual demandante de la Resolución No. 3 de 2000, que no armonizo respecto a la expedición de esta decisión, entre otros motivos, porque la Junta no tiene competencia para adoptar normas de contabilidad internacionales expedidas o que en el futuro emita la IASC, ya que “la facultad de procurar la expedición de leyes, reglamentos y sus reformas que el literal c del artículo 14 de la Ley 57 de 1978, le atribuye..., no implica en modo alguno, facultad para legislar.

Contrariamente, limita la potestad de la Junta Técnica de Contabilidad a ejercer el deber de interesarse en el mejoramiento del ejercicio de la profesión, a través de fórmulas adecuadas, tales como ponencias, proposiciones, comunicados, sugerencias y proyectos, que se manifiestan, finalmente, en las leyes, reglamentos y sus reformas, adoptados por los organismos previamente establecidos para esos fines” (G.O. No. 24211, de 2 de enero de 2001, p.8).

Es importante señalar, que en Derecho Público rige el principio de estricta legalidad que emana del artículo 18 constitucional, hoy potenciado y forzado específicamente por el artículo 34 de la Ley 38 de 2000, cuyo libro segundo regula el procedimiento administrativo general. Según este principio, los organismos y funcionarios sólo pueden hacer lo que la Ley manda u ordena.

La finalidad incuestionable del principio positivizado es someter a la Administración Pública a la observancia de la juridicidad que nuclea todo el ordenamiento, preserva la seguridad jurídica al ser la garantía de protección de derechos de los asociados y deberes correlativos exigibles a éstos, y marca las pautas imprescindibles del correcto desenvolvimiento del aparato público, en consonancia con la noción y practica del Estado Constitucional y Social de Derecho.

Mientras que la Sala discrepa del informe explicativo de conducta rendido por la Junta Técnica, en cuanto propone como ejemplo que propicia el respaldo o justificación de su actuación, que la Superintendencia de Bancos aprobó normas de Contabilidad Financiera aplicables por los bancos de la plaza.

Esta opinión pierde de vista que el ente regulador de la banca nacional sí posee facultad legal, según el artículo 16 numeral 9 del Decreto Ley 9, de 26 de febrero de 1998, para adoptar como lo hizo Normas Técnicas de Contabilidad para los registros contables de los bancos establecidos en el país, la presentación de estados financieros y otras informaciones, requeridas sobre operaciones, Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Auditoria de la Comisión de Norma de Contabilidad, tal como el Tribunal expresara en sentencia de 27 de marzo de 2002 (**Caso: Rodolfo Guillén versus Superintendencia de Bancos - Acuerdo No. 4-99, de 11 de mayo de 1999 M.P. Adán Arnulfo Arjona López**).

Competencia que en cuanto a la aprobación de normas internacionales de contabilidad carece la Junta Técnica de Contabilidad. Esto en función de que, como fue reseñado en el referido fallo, ... **“la adopción de normas internacionales de contabilidad per se no es lo que pudiera considerarse como ilegal, sino que la entidad que las adopta tenga o no la facultad para ello”** y ya se ha dicho remarcadamente que la Junta Técnica en mención no ostenta esa atribución, asidero por el cual procede declarar probado el cargo de ilegalidad cometido por el acto acusado contra el artículo 14 de la Ley 57 de 1978.

Por último, la Sala advierte a la Junta Técnica de Contabilidad el contenido del artículo 54 de la Ley 135 de 1943, que prohíbe al funcionario o ente público emisor del acto anulado por la Sala, su reproducción, si éste conserva **“la esencia de las mismas disposiciones revocadas”**, salvo que con posterioridad desaparezcan los fundamentos legales del pronunciamiento de invalidez.

Esta interdicción (prohibición o veto) a la actividad es importante porque de quebrantarse configuraría causal de desacato al Tribunal, cuyas sentencias son finales, definitivas y obligatorias, al tenor de los artículos 203, in fine, de la Constitución de la República, y 99 del Código Judicial, mientras que expresamente el artículo 52 de la Ley orgánica de lo contencioso administrativo les endilga el efecto jurídico, de “obligatorias para los particulares y la Administración”.

Por tanto, la Sala Tercera Contencioso Administrativa de la Corte Suprema de Justicia, administrando justicia en nombre de la República, y por autoridad de la Ley DECLARA ILEGAL la Resolución No. 3, de 30 de agosto de 2000, dictada por la Junta Técnica de Contabilidad del Ministerio de Comercio e Industrias, publicada en la G.O. No. 24211, de 2 de enero de 2001, dentro del proceso de nulidad presentado por el Movimiento de Contadores Públicos Independientes, mediante apoderado judicial.

#### 4. Se adiciona un literal al Artículo 14 de la Ley 57 de 1978

Considerando los hechos anteriores, donde se evidencia que la Junta Técnica de Contabilidad no esta facultada para identificar, adoptar, modificar y promulgar leyes; se adiciona en el marco de argumentación legal la Ley No. 6 de 2 de febrero de 2005, la cual decreta en su Artículo 74, adicionar el literal (i) al artículo 14 de la Ley 57 de 1978, el cual lee así:

Artículo 14. Son funciones de la Junta Técnica de Contabilidad son los siguientes:

i) Identificar, adoptar, modificar y promulgar, mediante resoluciones, las normas y procedimientos de contabilidad y auditoría que deben aplicar y seguir las



empresas, comerciantes y profesionales, así como velar por su fiel cumplimiento.

Parágrafo 1. Se adoptan como propias y de aplicación en la República de Panamá, las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas y que emita el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), organismo independiente establecido para promulgar normas contables de aplicación mundial.

Parágrafo 2. Adoptar como propias y de aplicación en la República de Panamá las Normas y Guías Internacionales de Auditoría emitidas y que emita el Comité de Prácticas Internacionales de Auditoría de la Federación Internacional de Contadores, para la auditoría de estados financieros.

Parágrafo 3. Facultar a la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera (NOCOFIN) para que recomiende las acciones reglamentarias que se requieran, aplicables a las Normas o Guías Internacionales de Auditoría emitidas por los organismos internacionales. (G.O. No. 25232 jueves 3 de febrero de 2005)

##### **5. Adopción, información y promulgación de las NIIF para PYMES**

Luego entonces, se plantea el problema del Ministerio de Comercio e Industrias mediante Resolución No. 03-2010 de jueves 28 de octubre de 2010 (G.O.D. No. 27120-A, jueves 13 de septiembre de 2012) por la cual se resuelve:

Primero: Aprobar la adopción de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades versión oficial en idioma español, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB- International Accounting Standards Board), como requerimiento en la preparación de estados financieros con propósitos general, así como otra información financiera, para todas aquellas entidades que no cotizan en el mercado de valores o que no tienen obligación pública de rendir cuentas, según esta definido en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, a partir del periodo contable que inicie el 1 de enero de 2011. Quede permitida una adopción anticipada de esta norma.

Segundo: Informar a las entidades, que no cotizan en un

mercado de valores o que no tienen la obligación pública de rendir cuentas, según se define en la Norma Internacional de Información para Pequeñas y Medianas Entidades, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, que hayan venido aplicando las Normas Internacionales de Información Financiera en su versión completa, que en su lugar pueden adoptar y aplicar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, versión oficial en idioma español, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB - International AccountingStandardsBoard).

Tercero: Ordenar la promulgación de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, versión oficial en idioma español, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB - International AccountingStandardsBoard).

## **6. Publicación de la NIIF para PYMES**

Es importante destacar, que la resolución previamente señalada fue publicada de manera incompleta lo cual ocasiono que tuviera que publicarse nuevamente.

En atención a la problemática expuesta, el Ministerio de Comercio e Industria a través de la Junta Técnica de Contabilidad en el uso de sus facultades legales publicó en Gaceta Oficial Digital No.27152-A de lunes, 29 de octubre de 2012 Resolución No.010-2012 de 16 agosto de 2012 la cual resuelve en su artículo unico: ORDENAR la publicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, versión oficial en idioma español, emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB – International AccountingStandardsBoard), de forma textual y sin alteraciones.

## **METODOLOGÍA**

La investigación realizada es del tipo documental y descriptiva; la cual inicio desde la recopilación de datos y documentos, tales como: demandas contenciosas administrativas, fallos de la corte, sentencias, leyes, decretos, reglamentos y resoluciones.

Adicionalmente, consulte fuentes secundarias como: red informática, páginas web, opiniones personales de profesionales de la contabilidad, libros, artículos científicos, prensa escrita, papers e investigaciones.

Mediante el análisis del material bibliográfico recopilado, pude esbozar las pautas seguidas en el proceso de adopción de los Estándares Internacionales de Contabilidad en Panamá.

## RESULTADOS

En el desarrollo de esta investigación se determinó que en Panamá, el proceso de normalización se tornó complejo debido al sistema jurídico y llegar a una estandarización de las Normas Internacionales de Contabilidad fue un gran reto.

En Panamá, los esfuerzos para lograr este desafío, formalmente tuvieron sus inicios en el año 1998 y fue asumido por varias entidades, entre ellas: la Junta Técnica de Contabilidad, NOCOFIN, las Asociaciones de Contadores Públicos Autorizados y el Ministerio de Comercio e Industria.

Es importante señalar, que a partir de 3 de febrero de 2005 la adopción como tal, se hizo obligatoria para las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas y Guías Internacionales de Auditoría; sin embargo, no fueron debidamente publicadas en Gaceta Oficial.

Mientras tanto, las NIIF para las PYMES fueron adoptadas, promulgadas y publicadas en Gaceta Oficial el 29 de octubre de 2012.

Aunque, en nuestro país el Ministerio de Comercio e Industria, la Junta Técnica de Contabilidad y la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera (NOCOFIN) cumplieron con su función de identificar, modificar, promulgar y publicar diez (10) Normas de Contabilidad Financiera, según se detalla en la tabla a continuación:

**Tabla 1**

*Publicación de Normas de Contabilidad Financiera*

Ministerio de Comercio e Industria Junta Técnica de Contabilidad Comisión de Normas de Contabilidad Financiera						
Junta Técnica de Contabilidad		NOCOFIN				
Resolución No.	Fecha de Resolución	No.	Fecha de Aprobación	Descripción	Gaceta Oficial	
					No.	Fecha de Publicación
75	3 de junio de 1992	2	Ene 1992	Propiedad, planta y equipo	22078	15 de julio de 1992
83	14 de junio de 1994	3	May 1993	Consolidación, combinación y métodos de participación en el patrimonio	22593	3 de agosto de 1994
84	14 de junio de 1994	4	Jun 1992	Inventario	22594	4 de agosto de 1994
85	14 de junio de 1994	5	May 1992	Revelación de políticas de Contabilidad	22594	4 de agosto de 1994
86	14 de junio de 1994	6	May 1993	Contabilidad para las operaciones relacionadas con los certificados de abono tributarios	22595	5 de agosto de 1994
87	14 de junio de 1994	7	Dic 1993	Cuentas y documentos por cobrar	22595	5 de agosto de 1994
88	14 de junio de 1994	8	Dic 1993	Gastos pre-operacionales, gastos de investigación y desarrollo y gastos anticipados	22595	5 de agosto de 1994
89	14 de junio de 1994	9	Jul 1992	Cambios contables	22595	5 de agosto de 1994
90	14 de junio de 1994	10	Sept 1993	Contabilización de Contratos de Construcción a largo plazo	22595	5 de agosto de 1994
91	14 de junio de 1994	11	Dic 1993	Estado de Flujos de Efectivo	22607	24 de agosto de 1994

Nota: Presentamos las Normas que a la fecha de esta investigación han sido aprobadas y publicadas. Adaptado por el autor

Sin embargo, cuando nos referimos a las Normas Internacionales de Contabilidad, a las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas Internacionales de Auditoría; nos pudimos percatar que la Junta Técnica de Contabilidad simplemente adoptaron las normas y procedimientos de contabilidad y auditoría emitidas y que emita el IASB; no obstante, en materia de actos administrativos que

tienen como objetivo reglamentar en forma general y publica determinada actividad el método o la fórmula que normalmente se utiliza es la **publicación**, que consiste en la transcripción del acto en la Gaceta Oficial, que es el periódico del estado.

Dicha adopción, incurrió en el error de no reproducir y comunicar públicamente el texto o el contenido de la regla de conducta internacional que dice que se adopta, limitándose a señalar simplemente los títulos de dichas normas, lo que naturalmente impide su conocimiento, divulgación y publicación, por lo que resulta obvio que estamos ante un acto administrativo irregular, imposible de ejecutar.

Se puede decir entonces, que en Panamá no han sido publicadas las Normas Internacionales de Contabilidad. Por consiguiente, estamos en un acto que carece de eficacia jurídica, pues el mismo no le brinda a los comerciantes y contadores públicos panameños la oportunidad y posibilidad de conocer de manera exacta y precisa las Normas Internacionales de Contabilidad que dice que adopta, a efecto de que estos sectores las apliquen en el ejercicio de sus actividades, en forma clara, acertada, objetiva y efectiva.

## DISCUSIÓN

Luego de analizar el proceso de adaptabilidad de las Normas Internacionales de Contabilidad en Panamá, presentamos algunos criterios señalados por los profesionales de la contabilidad:

Aduce, Guillén (2012):

A nuestro juicio para que las NIIF tengan legalidad, deben ser publicadas en la Gaceta Oficial. La Ley indica que las NIIF deben ser identificadas, revisadas, modificadas y promulgadas por la Junta Técnica de Contabilidad. La promulgación debe ser íntegra, no solo publicar títulos de cada una. Esto no se ha hecho y me parece que fuera del sentido común que se indique que esta junta debe vigilar por el fiel cumplimiento de la Ley, si no ataca el mandato tipificado en esa misma Ley. En mi opinión, el debido proceso no se ha cumplido (p. 1)

Siguiendo a Guillén manifiesta: “la aplicación de las NIIF compete a los dueños de los estados financieros; son ellos los responsables de que la información reflejada en sus estados financieros cumpla con la teoría de dichas normas” (p. 1).

Además, argumenta Karamañites (2002) “es responsabilidad de la administración de la empresa la implementación y uso debido de Normas Contables para la contabilización de las transacciones de su negocio” (p.1)

Asimismo, indica en comunicación personal Martínez (2018):

es responsabilidad de la administración o dirección de la entidad la preparación y presentación de los estados financieros, los cuales deben expresar la imagen fiel de la situación financiera de la empresa; así como su desempeño financiero y sus flujos de efectivo de conformidad con el marco de información financiera aplicables (Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”, Normas Internacionales de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades “NIIF PYMES” o cualquier otro marco de referencia aplicable de acuerdo a la jurisdicción donde se encuentre la entidad (p. 1)

Por otra parte, argumenta en comunicación personal Ng (2018):

1. Las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas, conocidas como NIIF para PYMES, son Normas Técnicas de Contabilidad de obligatorio cumplimiento para las empresas o comerciantes, ya que ellos son los llamados a usarlas. La labor del contador público independiente es supervisar que se apliquen dichas normas en la empresa de su cliente (p.1)

Es necesario recalcar que la normalización contable es una tendencia a nivel mundial, las Normas Internacionales de Contabilidad y la NIIF para PYMES obedecen a la necesidad de uniformar criterios contables de preparación, presentación y revelación de información financiera que facilite su comparabilidad.

Aunque estamos de acuerdo con lo planteado anteriormente, por nuestros colegas, quienes sostienen que es responsabilidad de la administración de una compañía: registrar, reportar, comparar y prepararla la información financiera siguiendo las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); somos de la opinión de que como profesionales de la contabilidad dicha normalización contable en el entorno nacional se hace más lento y complejo si el sector profesional de contabilidad desconoce la misma. Tal como lo plantea Ng (2018) en su comunicación personal “el conocimiento de las normas técnicas para PYMES es obligación básica del contador público sin importar en dónde ejerza su profesión, el uso o adopción de las mismas es un requerimiento u opción de las empresas.”(p.2)

Siguiendo a Karamañites (2002) quien señala que:

Las NICs han sido por mucho tiempo, del conocimiento de empresarios y profesionales, de la contabilidad de



Panamá, pues han sido utilizadas con mucha frecuencia por las empresas y, ... además, la adopción de un solo cuerpo de normas contables, de uso internacional, no sólo nos inserta en el concierto de países de vanguardia que se preparan para competir en este mundo globalizado, sino que nos permite ser más claros en la preparación y certificación de estados financieros.

Los Contadores Públicos Autorizados, tanto los empleados por las empresas como los independientes que certifican los estados financieros deben continuar en su esfuerzo de mantenerse actualizados en el conocimiento de las NICs, mismo que por lo dinámico del mundo económico, se mantiene en constante cambios. (pp. 2-3)

Señala Guillén (2011a) con respecto a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), la que se discuten para su implementación en Panamá:

...que lo bueno tal como se ha señalado en diferentes artículos, serían los atributos que la misma reúne, entre ellos: que son sencillas, aplicables a ciertas empresas, que reúnan los requisitos para esto, la mayoría de las empresas podrán aplicarlas, tienen las mismas características técnicas que las NIIF, mantienen los aspectos financieros básicos, es un documento más reducido que las NIIF para las empresas grandes, se puede acceder a ellas y no son complejas con relación a la NIIF tradicionales (p.1)

Siguiendo a Guillen (2011b) quien también indica lo malo de la NIIF para PYMES, entre otras cosas, que:

... la NIIF para PYMES no se han promulgados, la propagación de las NIIF PYMES se ha concentrado en los profesionales de la contabilidad, quienes no son responsables de la correcta aplicación de ellas, la comparación de las NIIF con las NIIF PYMES no es fácil de comprender, sobre todo, cuando las NIIF nunca fueron promulgadas por la Junta Técnica de Contabilidad (pp. 1-2)

Finalmente, Guillen (2011c), indica que lo feo de las NIIF para PYMES es que:

...la resolución de las NIIF PYMES fue impulsada por la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera

(NOCOFIN) quien elaboró y aprobó, por mayoría de votos y la envió a la Junta Técnica de Contabilidad para que se iniciarán los trámites para su promulgación. No obstante, la aprobación, existe la duda de si esta resolución se aprobó con el quorum reglamentario establecido en los estantes de NOCOFIN. Lo feo y más grave es que la resolución fue aprobada en reunión de Junta Directiva de la Junta Técnica de Contabilidad, pero a la hora de su promulgación se alteró la resolución original y se promulga otra versión. Esto ocasiono que la resolución tuviera que promulgarse nuevamente (p.2)

Conforme a lo planteado por Guillen estamos de acuerdo con lo expresado respecto a que en Panamá, para que una Ley sea considerada Ley de la República la misma debe ser publicada en Gaceta Oficial, que es el periódico oficial del Gobierno de la República de Panamá y cuya función es la publicación de leyes, reglamentos, acuerdos, circulares, órdenes y demás actos expedidos por los Órganos de la Administración Pública, a fin de que estos sean observados y aplicados debidamente en sus respectivos ámbitos de competencia en el territorio nacional.

Dicho esto, considero que las Normas Internacionales de Contabilidad no han cumplido con el debido proceso de legalidad ya que solo fueron adoptadas más no publicadas en el periódico oficial del Gobierno de la República de Panamá. En contraste, con la Norma Internacional de Información Financiera para PYMES que sí fue publicada en Gaceta Oficial de la República de Panamá.

Desde la perspectiva del debido proceso, Chi (2012) expresa:

Las pequeñas y las medianas empresas (PYMES) en Panamá podrán ponerse a tono con las Normas Internacionales de Información (NIIF) que se utilizan internacionalmente, pues se publico en la Gaceta Oficial, la versión de este sistema que se aplica en ellas. Las NIIF para PYMES fueron tomadas del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB-International Accounting Standard Board), entidad que mundialmente regula el tema para Panamá (p. 1)

## CONCLUSIONES

Luego de realizar el presente artículo científico, puedo acotar las siguientes conclusiones:

- ✓ La normalización contable es una exigencia de la economía mundial.
- ✓ El proceso de estandarización del sistema contable en Panamá junto con el de las Normas Internacionales ha sido liderado por la Junta Técnica de Contabilidad, la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera, las Asociaciones de Contadores Públicos Autorizados, los gremios de Profesionales de la Contabilidad, el Ministerio de Comercio e Industrias, entre otros.
- ✓ La adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas y Guías Internacionales de Auditoría en Panamá, es una adopción sin una revisión previa, donde no se evaluó el impacto de la normativa internacional con el marco jurídico nacional y la realidad económica social de las entidades panameñas.
- ✓ El uso de las NICs, NIIF, NIAs y NIIF para PYMES para la presentación de la información financiera, ya sea por obligación o de forma voluntaria debe ser el propósito de todo empresario y administrador con el deseo de coadyuvar en la mejora de la comunicación de los usuarios de la estados financieros a saber: accionistas, inversionistas, acreedores, el estado, entre otros, a través de la presentación de información financiera transparente, comparable, objetiva y comprensible.
- ✓ La adopción y aplicación de los estándares internacionales es cada día mayor en Panamá; no sólo, por las empresas que están obligadas a su uso, sino también por el número creciente de empresas que voluntariamente adoptan el uso de estas Normas Internacionales de Contabilidad.
- ✓ A partir de 3 de febrero de 2005, se hizo obligatoria la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y las Normas y Guías Internacionales de Auditoría; sin embargo, no fueron debidamente publicadas en Gaceta Oficial.
- ✓ Las NIIF para las PYMES fueron adoptadas, promulgadas y publicadas en Gaceta Oficial el 29 de octubre de 2012.
- ✓ La Comisión de Normas de Contabilidad Financiera (NOCOFIN) cumplió con su función de identificar, modificar, promulgar y publicar diez (10) Normas de Contabilidad Financiera
- ✓ La adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y de las Normas y Guías Internacionales de Auditoría solamente se limitan a enunciar de modo incorrecto e incompleto los títulos de las mismas y no han pasado del ámbito psíquico al jurídico, lo que impide su adecuada aplicación e incumple con los requisitos y procedimientos legales y formales que afectan su validez

- ✓ Para una correcta utilización de los estándares internacionales; conviene que se sigan los debidos procedimientos legales para su adopción, promulgación, publicación y aplicación, en la República de Panamá.

### REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Asamblea Legislativa. (05 de Septiembre de 1984). Crea el Registro de Normas de Contabilidad Financiera de la Junta Técnica de Contabilidad, estará a cargo del Departamento de Registro de Contadores Públicos Autorizados de la Dirección General de Comercio Interior del MICI . (Resolución No. 25). Gaceta Oficial 20220. / Recuperado [http://200.46.254.138/legispan/PDF\\_NORMAS/1980/1984/1984\\_015\\_0378.pdf](http://200.46.254.138/legispan/PDF_NORMAS/1980/1984/1984_015_0378.pdf)
- Asamblea Legislativa. (31 de mayo de 2000). *De la Autoridad de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa.* (Ley No. 8 de 29 de marzo de 2000). GACETA OFICIAL No. 24064 / Recuperado [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/24064\\_2000.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/24064_2000.pdf)
- Asamblea Legislativa. (28 de julio de 2000). *Que dicta Normas para el Fomento a la Creación y Desarrollo de Micro, Pequeña y Mediana Empresa.*(Ley No. 33 de 25 de julio de 2000). GACETA OFICIAL No. 24106 / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/24106\\_2000.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/24106_2000.pdf)
- Asamblea Legislativa. (10 de agosto de 1994). *Por la cual se aprueba la Ley sobre Derecho de Autor y Derechos Conexos y se dictan otras disposiciones.* (Ley No. 15 de 8 de agosto de 1994). GACETA OFICIAL DIGITAL No. 22598/ Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/22598\\_1994.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/22598_1994.pdf)
- Asamblea Legislativa. (12 de mayo de 1943). *Orgánica de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.* (Ley No. 135 de 30 de abril de 1943). GACETA OFICIAL DIGITAL No. 9097/ Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/09097\\_1943.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/09097_1943.pdf)
- Asamblea Legislativa. (02 de octubre de 1946). Por la cual se reforma la Ley 135 de 1943, *Orgánica de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.* (Ley No. 33 de 11 de septiembre de 1946). GACETA OFICIAL DIGITAL No. 10113/ Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/10113\\_1946.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/10113_1946.pdf)
- Asamblea Legislativa. (02 de agosto de 2000). Que aprueba el Estatuto Orgánico de la Procuraduría de la Administración, Regula el Procedimiento Administrativo General y Dicta Disposiciones Especiales. (Ley No. 38 de 31 de julio de 2000). GACETA OFICIAL DIGITAL No. 24,109/ Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/24109\\_2000.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/24109_2000.pdf)
- Asamblea Nacional. (3 de febrero de 2005). *Que implementa un Programa de Equidad Fiscal.* (Ley No. 6 de 2 de febrero de 2005). GACETA OFICIAL No. 25232 / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/25232\\_2005.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/25232_2005.pdf)
- Asamblea Nacional. (11 de noviembre de 2009). *Que reforma la Ley 8 de 2000 y la Ley 33 de 2000, que Regulan la Micro, Pequeña y Mediana Empresa.* (Ley No. 72 de 9 de noviembre de 2009). GACETA OFICIAL DIGITAL No. 26404 / Recuperado de <https://www.gacetaoficial.gob.pa/pdfTemp/26404/23254.pdf>

- Asamblea Nacional. (22 de Agosto de 1916). Código Civil de la República de Panamá. (*Ley No. 2 de 22 de agosto de 1916*) *Gaceta Oficial No. 2404* . Panamá. Recuperado de [https://www.organojudicial.gob.pa/uploads/wp\\_repo/blogs.dir/cendoj/CIVIL/codigo\\_civil.pdf](https://www.organojudicial.gob.pa/uploads/wp_repo/blogs.dir/cendoj/CIVIL/codigo_civil.pdf)
- Bernal, C. (2016). Metodología de la Investigación. Administración, Economía, Humanidades y Ciencias Sociales (Cuarta ed.). Colombia: Pearson Educación de Colombia.
- Camero, O. (12 de Febrero de 2010). *Pymes Gestion Panamá*. Recuperado el 8 de Marzo de 2018, de Educación Pequeña y Mediana Empresa: <http://www.pymesgestionpanama.com/educacion-pymes/77-niif-para-pymes.pdf>.
- Carrasco, S. (2009). *Metodología de la Investigación Científica: Pautas Metodológicas para Diseñar y Elaborar el Proyecto de Investigación. Aplicaciones en Educación y Otras Ciencias Sociales* (Edición 2da Reimpresión ed.). Lima, Peru: San Marcos.
- Chi, G. (30 de Octubre de 2012). Publican NIIF para PYMES. El Capital Financiero. Recuperado el 5 de Marzo de 2018, de <https://elcapitalfinanciero.com/publican-niif-para-pymes/>
- Código de Comercio. (2010) Décima Tercera ed. Panamá: Mizrachi & Pujol, S.A.
- Código Judicial de la República de Panamá. Recuperado de [http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic2\\_pan\\_anexo\\_3\\_sp.pdf](http://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic2_pan_anexo_3_sp.pdf)
- Consejo Nacional de Legislación.(28 de Septiembre de 1978). *Reglamenta la Profesión de Contador Público Autorizado*. (Ley No. 57 de 1 de septiembre de 1978). GACETA OFICIAL No. 18673./ Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetitas/18673\\_1978.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetitas/18673_1978.pdf)
- Constitución Política de la República de Panamá. (1974-2004).Primera Edición Escolar. Recuperado de <https://pdba.georgetown.edu/Constitutions/Panama/vigente.pdf>
- Corte Suprema de Justicia, Sala Tercera. (1999). Entrada E216-99. Demanda Contencioso Administrativa de Nulidad Interpuesta por la Firma de Abogados Díaz, Villarreal & Asociados, en representación de Rodolfo Guillén Araúz, para que se declare Nula, por ilegal la frase: "... y aprobadas por la Junta Técnica de Contabilidad...", del artículo 56 del Decreto Ejecutivo No. 26, de 17 de mayo de 1984, expedido por el Ministerio de Comercio e Industrias. *Gaceta Oficial No. 24,574* (MP Adan Arnulfo Arjona López) Recuperado de <https://docs.panama.justia.com/federales/fallos/216-de-2002-jun-14-2002.pdf>
- Corte Suprema de Justicia, Sala Tercera. (30 de noviembre de 2001). Demanda Contencioso Administrativa de Nulidad para que se Declare Nula, por ilegal la Resolución No. 3 de 30 de agosto de 2000, dictada por la Junta Técnica de Contabilidad. Entrada 590-2001. (MP Adan Arnulfo Arjona López)
- Corte Suprema de Justicia, Sala Tercera. (10 de Febrero de 2001). Entrada 226-99. Fallo de 25 de octubre de 2000. Demanda Contencioso Administrativa de Nulidad Interpuesta por la Firma de Abogados Díaz, Villarreal & Asociados, en representación de Rodolfo Guillén. *Gaceta Oficial 24239* (MP Mirtza Franceschi de Aguilera) / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetitas/24239\\_2001.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetitas/24239_2001.pdf)
- Corte Suprema de Justicia, Sala Tercera. (26 de noviembre de 2001). Sentencia 590-2001 (MP Adan Arnulfo Arjona L.)



- Guillen, R. (7 de Febrero de 2011). Lo Bueno, lo Malo y lo Feo de la NIIF-PYMES. *Panamá América*. Recuperado el 8 de Marzo de 2018, de <https://www.panamaamerica.com.pa/economia/lo-bueno-lo-malo-y-lo-feo-de-las-niif-pymes-650369>
- Guillen, R. (15 de Noviembre de 2012). Fallos en el Debido Proceso: Las NIIF y su Aplicación en Panamá. *La Prensa / Opinión*. Recuperado el 8 de Marzo de 2018, de [https://impresa.prensa.com/opinion/NIIF-aplicacion-Panamá-Rodolfo-Guillen\\_0\\_3526147462.html](https://impresa.prensa.com/opinion/NIIF-aplicacion-Panamá-Rodolfo-Guillen_0_3526147462.html)
- International Accounting Standard Board. (2015). *NIIF para PYMES. Parte A Los Requerimientos y Parte B Los Documentos Complementarios*. IFRS Foundation Publications Department.
- International Accounting Standards Committee. (1999). *Normas Internacionales de Contabilidad* (Quinta ed.). Mexico: Editores e Impresores FOC, S.A. de C.V.
- Karamañites, C. (13 de Mayo de 2002). ¿Por qué necesitamos las NIIF en Panamá? Ejecutivo, Negocios y Economía .
- Ministerio de Comercio e Industria. (4 de junio de 1984). *Aprueba el Código de Ética Profesional para los Contadores Públicos Autorizados*. (Decreto No. 26 de 17 de mayo de 1984). GACETA OFICIAL No. 20070 / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/20070\\_1984.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/20070_1984.pdf)
- Ministerio de Comercio e Industria. (4 de enero de 1985). *Por la cual se aprueba el Reglamento Interno de la Junta Técnica de Contabilidad*. (Resolución No. 26 de 5 de septiembre de 1984). GACETA OFICIAL No. 20217 / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/20217\\_1985.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/20217_1985.pdf)
- Ministerio de Comercio e Industria, Junta Técnica de Contabilidad. (16 de octubre de 2000). *Adoptar en foma integra las Normas de Contabilidad emitidas y que emita el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC)* (Resolución No. 3 de 30 de agosto de 2000). GACETA OFICIAL No. 24161 / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/24161\\_2000.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/24161_2000.pdf)
- Ministerio de Comercio e Industria, Junta Técnica de Contabilidad. (2 de enero de 2001). *Adoptar en foma integra las Normas de Contabilidad emitidas y que emita el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC)* (Resolución No. 3 de 30 de agosto de 2000). GACETA OFICIAL No. 24211 / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/24211\\_2001.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/24211_2001.pdf)
- Ministerio de Comercio e Industria. (24 de junio de 2010). *Reglamenta la Ley 72 de 9 de noviembre de 2009, que Reforma y Adiciona la Ley 8 de 2000 y Ley 33 de 2000, sobre Micro, Pequeña y Mediana Empresa*. (Decreto Ejecutivo No. 126 de 23 de junio de 2010). GACETA OFICIAL DIGITAL No. 26562-C / Recuperado en [https://www.gacetaoficial.gob.pa/pdfTemp/26562\\_C/28296.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/pdfTemp/26562_C/28296.pdf)
- Ministerio de Comercio e Industria, Dirección de Comercio Interior, Junta Técnica de Contabilidad. (29 de Octubre de 2012). *Por la cual se procede a la Publicación del Texto de la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, versión oficial en idioma español, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad*.



(Resolución No. 010-2012 de 16 de agosto de 2012). GACETA OFICIAL DIGITAL No. 27152-A / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/pdfTemp/27152\\_A/39494.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/pdfTemp/27152_A/39494.pdf)

Ministerio de Comercio e Industria, Dirección de Comercio Interior, Junta Técnica de Contabilidad. (13 de septiembre de 2012). *Por la cual se adopta la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades, versión oficial en idioma español, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad IABS-International Accounting Standard Board.* (Resolución No. 03-2010 de Jueves, 28 de octubre de 2010). GACETA OFICIAL No. 27120-A / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/pdfTemp/27120\\_A/39059.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/pdfTemp/27120_A/39059.pdf)

Ministerio de Economía y Finanzas, Dirección General de Ingresos. (5 de agosto de 2008). *Preparación de las Declaraciones de Renta para los períodos que inician en el año 2008. Sobre las bases de las NIIF.* (Resolución No. 201 - 1369 7 de mayo de 2008). Gaceta Oficial No. 26098./Recuperado de <https://www.gacetaoficial.gob.pa/pdfTemp/26098/12227.pdf>

Ministerio de Comercio e Industria, Dirección de Comercio Interior, Junta Técnica de Contabilidad. (30 de abril de 1998). Adoptar como propias y de aplicación en la República de Panamá, La Normas Internacionales de Contabilidad Emitidas y que Emita la Comisión de Normas Internacionales de Contabilidad. (Resolución No. 4 de 10 de febrero de 1998). Gaceta Oficial No. 23,533 / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/23533\\_1998.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/23533_1998.pdf)

Ministerio de Comercio e Industria, Junta Técnica de Contabilidad. (14 de agosto de 1986). Por la cual se crea la Comisión de Normas de Contabilidad Financiera de Panamá. (Resolución No. 39 de 10 de julio de 1986). Gaceta Oficial No. 20,618 / Recuperado de [https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/20618\\_1986.pdf](https://www.gacetaoficial.gob.pa/gacetas/20618_1986.pdf)

Ng. G. (2018). Encuesta – Doctorado en Ciencias Empresariales y Contabilidad. (correo electrónico)

Ñaupás, H., Mejía, E., & Villagómez, A. (2014). *Metodología de la Investigación Cuantitativa - Cualitativa y Redacción de la Tesis Educación* (4a. ed.). Bogotá, Colombia: Ediciones de la U.

Parella Stracuzzi, S., & Martins Pestana, F. (2010). *Metodología de la Investigación Cuantitativa* (3ra. Edición ed.). Venezuela: Editorial Pedagógica de Venezuela.