



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA



**ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO VENEZOLANO EN EL
USO DE LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN CONTABLE, CASO:
CONTADORES PÚBLICOS COLEGIADOS EN EL ESTADO ARAGUA.**

Autor:
Lcdo. Padrino, Richar

La Morita, Junio de 2015



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA



**ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO VENEZOLANO EN EL
USO DE LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN CONTABLE, CASO:
CONTADORES PÚBLICOS COLEGIADOS EN EL ESTADO ARAGUA.**

Tutora:
Dra. De Nobrega, Fátima

Trabajo de Grado presentado para optar al Título de Magíster en Ciencias
Contables


La Morita, Junio de 2015

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES


VEREDICTO

Nosotros, Miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado Titulado "ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO VENEZOLANO EN EL USO DE LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN CONTABLE, CASO: CONTADORES PÚBLICOS COLEGIADOS EN EL ESTADO ARAGUA. Presentado por el Licdo RICHAR A. PADRINO M. C.I. 11.978.468 para optar al Título de Magister en Ciencias Contables, estimamos que el mismo reúne los requisitos para ser considerado como Aprobado.


Presidente: Venus Guevara

C.I: 4566.48 Firma: 

Miembro: Belén Tovar

C.I: 4567.883 Firma: 

Miembro: Oswaldo Gómez

C.I: 17593025 Firma: 

Maracay, 19 de Junio de 2.015

DEDICATORIA

A mis padres Fernando Padrino y Ruth Mejías de Padrino.

A mis hermanos: Humberto, Fernando, Rusber, Jean Carlos y Krissna.

*A mis hijos: Sol Alejandra, Richard David, Nirvana Alexandra y Ana
Victoria.*

A mi amada esposa Meixi.

*A todos los seres que constantemente luchan por alcanzar sus metas y
convertirse en mejores seres humanos, no hay imposible sólo grandes
eslabones que se deben superar con constancia, perseverancia y
humildad.*

“Recibe con humildad todo lo que te suceda”

RASHI

AGRADECIMIENTOS

*Primeramente a Dios todo poderoso, por darme la fuerza de seguir
adelante todos los días.*

*A mis padres, Fernando Padrino y Ruth Mejías de Padrino, por la
formación y valores que me inculcaron.*

*A mi esposa Néixi Castillo sin cuyo apoyo, amor y confianza no
hubiera podido cerrar este ciclo.*

Agradezco a mi tutora, Dra. Fátima de Nobrega por el apoyo brindado.

A muchas otras personas que me ayudaron y apoyaron.

“Soy el amo de mi destino: soy el capitán de mi alma”

MANDELA



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA



ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO VENEZOLANO EN EL USO DE LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN CONTABLE, CASO: CONTADORES PÚBLICOS COLEGIADOS EN EL ESTADO ARAGUA.

Autor: Lcdo. Padrino, Richar
Tutora: Dra. De Nobrega, Fátima
Fecha: Mayo, 2015

RESUMEN

La presente investigación surgió de la necesidad de medir cómo la ética es un elemento esencial en el uso de los sistemas de información en la profesión. El objetivo general es Evaluar la Ética Profesional del Contador Público Venezolano en el Uso de los Sistemas de Información Contable. Caso: Contadores Públicos Colegiados en el Estado Aragua. El estudio enfoca a los contadores colegiados en el estado Aragua ya que es la zona de residencia del investigador y además que es una de las regiones que presenta una población pertinente de profesionales para llevar a cabo este estudio. Teóricamente la investigación está orientada por la teoría referida a los enfoques para la evaluación de la acción ética como también la teoría de los sistemas, conjuntamente con la normativa vigente para regular la conducta ética del contador público en Venezuela, todo ello con la finalidad de poder establecer estándares filosóficos y normativos que permitan evaluar las tendencias de la acción ética del contador público. Metodológicamente se encuentra enmarcada en una investigación de nivel descriptivo, es decir, estudio de una realidad existente, la modalidad de campo y con diseño de tipo documental, apoyado en una revisión bibliográfica, por cuanto esta estrategia permitió dar respuesta a la problemática planteada. La población se compone por 9.368 Contadores Públicos que se encuentran colegiados en el Estado Aragua, para la selección de la muestra se utilizó la tabla de Harvard, la misma está conformada por 385 profesionales de la contaduría pública. La técnica a utilizarse es la encuesta y el instrumento un cuestionario conformado por 17 preguntas de tipo cerradas (SI – NO). Por otra parte, para el procesamiento de datos se utilizaron técnicas de estadística descriptiva. En los resultados obtenidos se demuestra una clara tendencia deontológica, con cierta influencia pragmática en la postura y accionar del contador público en su ejercicio profesional.

Palabras clave: Ética, Sistemas, Teleológico, Deontológico, Pragmático.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA



PUBLIC ACCOUNTANT PROFESSIONAL ETHICS OF VENEZUELA IN THE USE OF ACCOUNTING INFORMATION SYSTEMS, CASE: CHARTERED CERTIFIED ACCOUNTANTS IN ARAGUA STATE.

Author: Lcdo. Padrino, Richar

Advisor: Dra. De Nobrega, Fátima

Date: May, 2015

SUMMARY

This research came up from the need to measure how ethics is an essential element in the use of information systems in the profession. The general objective is evaluating the Venezuelan Public Accountant Professional Ethics in the Use of the Accounting Systems of information. Case: Certified Public Accountants in Aragua State. This study focuses the Certified Public Accountants in Aragua State since it is the area of residence of the researcher and also is a region which has a population of relevant professionals to conduct this study. Theoretically the research is guided by the theory relating to the approaches for the assessment of ethical action as systems theory together with current legislation to regulate the ethical behavior of public accountants in Venezuela, all with the purpose to establish philosophical and regulatory standards to assess trends in ethical action of the public accountant. Methodologically it is framed in a descriptive level research, that is to say, the study of an existing reality, the mode field and documentary design, supported by a bibliographical review since this strategy allowed to respond to the issues raised. The population consists of 9.368 Public Accountants who are certified in Aragua State, for the selection of the sample the table of Harvard was used, it is made up 385 professionals in public accounting. The technique used is the survey and the instrument is a questionnaire of 17 questions of close type (YES-NO). Moreover, for data processing techniques descriptive statistics was used. The results obtained clearly demonstrate ethical trend, with a certain pragmatic influence on the position and actions of the public accountant in his practice.

Keywords: Ethics, systems, teleological, deontological, pragmatic.

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Dedicatoria	iv
Agradecimientos	v
Resumen	vi
Summary	vii
Índice de General	viii
Índice de Cuadros	x
Índice de Figuras	xi
Índice de Gráficos	xii
Índice de Tabla	xiii
Introducción	1
CAPÍTULO I: EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	3
Objetivos de la investigación	11
Justificación de la Investigación	12
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación	15
Bases Teóricas	19
Bases Legales	44
Operacionalización de las Variables	53
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO	
Nivel, Diseño y Unidad de Análisis	55
Población y Muestra	57
Técnica e instrumento de recolección de datos	60
Validez y Confiabilidad del Instrumento	61
Técnica de Análisis de los Datos	62
Procedimiento de la investigación – Actividades realizadas	63
CAPÍTULO IV: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS	
Diagnóstico de la Situación	66
Análisis e Interpretación de los Resultados	67
Cuadro Analítico de Tendencias	84

CAPÍTULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones y Recomendaciones	89
LISTA DE REFERENCIAS	93
ANEXOS	96

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadro N°	Pág.
1. Operacionalización de las Variables	48
2. Normativa Ética del Contador Público	59
3. Tendencias Filosóficas para La Evaluación de la Ética	60
4. Enfoques Filosóficos	61
5. Actividad Profesional del Contador Público	62
6. Objetivo y aplicación del código de ética	63
7. Objeto y aplicación	64
8. La contaduría pública y su valor social	65
9. Ética del contador público en el ejercicio profesional	66
10. Principios rectores que rigen la ética del contador público	67
11. Sistemas de Información Contable	68
12. Eficiencia de los sistemas de información Contable	69
13. Eficiencia de los sistemas de información Contable	70
14. Sistemas de información y usuarios	71
15. Valor social	72
16. Actuación profesional y el entorno	73
17. Perspectiva ética	74
18. Control de calidad	75
19. Cuadro Analítico de Tendencias	84

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura N°		Pág.
1.	Estructura del enfoque teleológico	28
2.	Sistema contable y la ética profesional	42
3.	Procedimiento de la investigación	65

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico N°	Pág.
1. Normativa Ética del Contador Público	59
2. Tendencias Filosóficas para La Evaluación de la Ética	60
3. Enfoques Filosóficos	61
4. Actividad Profesional del Contador Público	62
5. Objetivo y aplicación del código de ética	63
6. Objeto y aplicación	64
7. La contaduría pública y su valor social	65
8. Ética del contador público en el ejercicio profesional	66
9. Principios rectores que rigen la ética del contador público	67
10. Sistemas de Información Contable	68
11. Eficiencia de los sistemas de información Contable	69
11. Eficiencia de los sistemas de información Contable	70
13. Sistemas de información y usuarios	71
14. Valor social	72
15. Actuación profesional y el entorno	73
16. Perspectiva ética	74
17. Control de calidad	75

ÍNDICE DE TABLA

Tabla N°	Pág.
1. Coeficiente de Confiabilidad	53

INTRODUCCIÓN

Actualmente el Contador Público juega un papel decisivo en la economía global y por lo tanto debe ajustarse a los cambios experimentados por ésta, adquiriendo capacidades para detectar necesidades y formas de inversión estratégica en tecnología de información, y así mismo ser capaz de poder manejar los riesgos inherentes. De allí la importancia de estar capacitado profesionalmente actualizando todos sus conocimientos de acuerdo a los nuevos estatutos, normas legales y preceptos teóricos que estipulen la profesión contable, asimismo es relevante adoptar un comportamiento ético basado en normas y principios morales en el que los valores sean prioritarios para el ejercicio profesional.

En este sentido, el comportamiento ético profesional del contador público está dado por una serie de normas y disposiciones que rigen el desempeño del profesional en su permanente relación con sus colegas, clientes y público en general, las cuales se encuentran dispuestos en un Código de Ética Profesional.

En ese orden de ideas, la investigación se orienta en evaluar la ética profesional del contador público venezolano en el uso de los sistemas de información contable, caso: contadores públicos colegiados en el estado Aragua.

El investigador enfoca el desarrollo de la investigación en orden lógico, con el objetivo de permitir al lector captar la idea que se ha querido transmitir, estructurando el trabajo de grado de la siguiente manera:

Capítulo I: Denominado el Problema, en el cual se formula y desarrolla el planteamiento del problema, las justificación de la investigación, el objetivo general y los objetivos específicos que persigue el estudio a realizar.

Capítulo II: Marco Teórico, presenta los antecedentes de la investigación, basándose en trabajos especiales de grado de diferentes institutos de educación superior y su relación con la problemática en estudio; las bases teóricas y legales que sustentan el desarrollo documental del presente trabajo, y su Operacionalización de las variables.

Capítulo III: El Marco Metodológico que describe las unidades de análisis a utilizar en la investigación, las técnicas e instrumentos para recolectar los datos, los métodos a emplear para validar el instrumento y determinar la confiabilidad de los resultados. El método a usar en el presente trabajo será una investigación de campo con base documental, es decir, una investigación basada en hechos reales y en bibliografías, con un nivel de conocimiento descriptivo.

Capítulo IV: El Análisis e interpretación de los Resultados comprende el análisis e interpretación de los resultados obtenidos y su presentación mediante tablas y gráficas.

Capítulo V: Las Conclusiones y Recomendaciones.

Finalmente, se presentan la lista de referencias y los anexos.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

El ser humano desde el punto de vista de los sistemas de información se constituye en un elemento *sine qua non*, debido a que representa el punto de inicio en su fase de alimentación o entrada (input). Más allá del documento, comprobante o soporte que representan la inclusión de información a los sistemas, está el ser humano, el profesional, y junto a él todo lo que implica su conducta ética, principios y valores ante situaciones que puedan presentarse en el manejo de dichos sistemas, que luego de procesar la información se espera arrojen informes que van dirigidos a dar respuestas a un colectivo; que en el caso específico del profesional de la contaduría pública está asociado a la situación financiera de una entidad y por tanto a procesos decisorios consecuentes.

En este orden de ideas, Guédez (2004:37) establece “La ética procede de las convicciones y de las decisiones ante los dilemas asociados a lo no previsto, es decir, a todo lo que no viene desde fuera, sino desde dentro de nuestras conciencias”. Se establece así una relación entre los dilemas asociados a lo no previsto y la conducta ética, es decir, esta acción que siempre estará en manos de un ser humano, de un ser que siente y padece, pero que debe desenvolverse en una estructura social regida por normativas y leyes que buscan regular su conducta ante cualquier situación.

Se ha observado en el escenario mundial casos donde la conducta ética profesional del contador público se ha visto afectada en su credibilidad, en virtud de que han sido afectadas muchísimas personas por el mal uso y la manipulación de los sistemas de

información contable, por la conveniencia de generar informes que dieran una imagen financiera sólida y favorable de la entidad, con el fin de engañar a un colectivo de inversionistas que terminaron confiando e invirtiendo su dinero en virtud de la fe pública que daban los contadores al colectivo.

Como reflejo de lo anteriormente descrito, se encuentran casos emblemáticos a nivel mundial, como por ejemplo, en el año 2003, en Milán Italia la empresa de productos lácteos Parmalat, para entonces la octava más grande de ese país, en su momento estaba atravesando situaciones difíciles, ya que tenía grandes deudas con bancos sumamente importantes a nivel mundial, debido a que no tenía como promover su producción y desempeñarse productivamente le tocaba refugiarse en la deuda externa. El fraude alcanzó dimensiones muy grandes, ya que las cifras falsificadas en el balance fueron alrededor de 10.000 millones de Euros en activos inexistentes, que fueron soportados en la misma cantidad por créditos bancarios, obligaciones y fondos propios perdidos inexistentes.

La empresa estuvo falsificando sus estados financieros por 15 años, según comunicaciones publicadas; presentando cifras que favorecían la imagen financiera de la organización, esto fue toda una estrategia de acomodo de información financiera ideada por Fausto Tonna Contador Público y Jefe de Finanzas de la mencionada entidad. Como resultado de esta acción, muchos inversionistas italianos comunes y corrientes, perdieron los ahorros de toda su vida. A este respecto Waksman (2004) en su artículo “Parmalat El imperio que hizo y deshizo Calisto Tanzi”, dice: “En las maniobras, que incluyen fraudes, falsa contabilidad y manipulación del mercado, estarían involucrados varios miembros del directorio de Parmalat y otros altos ejecutivos, como Fausto Tonna, Gianfranco Bocchi y Stefano Tanzi, hijo de Calisto”.

De igual manera se puede señalar, del lado occidental del planeta, también existen casos que han sido históricos en materia de manipulación de la información financiera y contable, dentro de los cuales se pueden mencionar: Enron Corporation. Una serie de escándalos sobre prácticas irregulares de contabilidad llevaron a la empresa a la bancarrota, las acciones de la empresa cayeron en poco tiempo cuando se hizo público que la mayoría de las ganancias de Enron eran el resultado de negocios con una de sus subsidiarias, práctica que les permitía "maquillar" en los balances financieros las gigantescas pérdidas que había sufrido, tras lo cual se vino abajo. Los ejecutivos y otros trabajadores que disponían de información privada, sabían de la existencia de las cuentas deficitarias en paraísos fiscales, mientras que los inversores no estaban al tanto.

Según los propios comunicados oficiales de Enron, toda esta situación fue producto de la mala aplicación de las técnicas contables, pues se excluyeron de los balances consolidados de la empresa a tres sociedades que debieron ser incluidas, en las cuales se reflejaban enormes pasivos que afectaban cuentas globales de Enron evidenciando la verdadera y crítica situación de la empresa, el caso Enron fue el principal detonante de la ley Sarbanes-Oxley.

Dentro del mismo contexto se plantea el caso de la telefónica World Com, seis meses después de la quiebra de Enron, en diciembre de 2001, emerge un nuevo fenómeno de irregularidades contables en los Estados Unidos de Norteamérica. Fueron contabilizados como inversiones de capital algunos gastos corporativos, dilatando en el tiempo el impacto sobre el cuadro de resultados. Esta maniobra, a pesar de no impactar en el flujo de caja de la compañía, hizo que mostrara ganancias en lugar de pérdidas. Es difícil de explicar cómo esta irregularidad no haya sido detectada por el estudio de auditoría: Arthur Andersen, empresa auditora en ambos casos.

En relación con lo antes descrito Grisanti (2014) expresa lo siguiente:

WorldCom, a diferencia de Enron, no cimentó su engaño en complicadas y enrevesadas operaciones financieras, sino que su proceder se basó en la contabilización inadecuada de transacciones aparentemente sencillas de detectar. Las anomalías contables de WorldCom consistieron en registrar como inversiones de capital partidas que claramente eran gastos operativos, y que por lo tanto debieron haber disminuido las utilidades de la entidad, ya que de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados dichos gastos tienen que ser inmediatamente reconocidos en el período en el que tienen lugar, en contraste a las inversiones de capital que pueden ser contabilizadas y depreciadas a lo largo de su vida útil. (p. 115).

Como complemento a lo antes mencionado, conviene igualmente señalar que el mismo Grisanti (2014) hace referencia al caso Xerox, donde ocurrió también otra situación de engaño financiero, no tan renombrados como Enron y WorldCom, pero no por ello menos relevante. La compañía Xerox, de acuerdo a información divulgada en el Diario El País (2002), protagoniza otro fraude financiero en EEUU en el cual las exageraciones contables fueron descubiertas por la auditora PriceWaterhouse Coopers, firma que sucedió a KPMG, que había aprobado la información financiera de la entidad.

Con relación a Latinoamérica el referido autor reconoce que no existen casos tan renombrados de escándalos como el de Enron en Norteamérica y el de Parmalat en Europa, más sin embargo sus sociedades ya comienzan a manifestar fuerte malestar sobre el ambiente generalizado de corrupción. Una muestra de esta opacidad del manejo de los dineros públicos quedó patente en las multitudinarias manifestaciones en el país, con la economía más desarrollada de la región, Brasil, a raíz de los

dudosos manejos de recursos relacionados con las obras del Mundial de Fútbol 2014 y de las venideras Olimpiadas del 2016.

En Venezuela se han visto casos de irregularidades contables sobre todo en el sector bancario, ejemplo de ellos son: Banco Latino, Banco Progreso, Banco Federal, entre otros. Donde se establecieron procedimientos de encubrimiento de información financiera y creando activos financieros ficticios, descapitalizándose considerablemente en el tiempo y operando con apalancamiento financiero que generalmente tiende a ser infinito, todo esto bajo una estructura diseñada por todo un equipo de profesionales, para mostrar cifras en los estados financieros, que favorecieran la imagen de estas entidades. Al respecto Grisanti (2012:136) señala en artículo escrito en relación a los fraudes, lo siguiente: “En esta crisis los principales perjudicados fueron los ahorristas de las entidades, siendo famosas las fugas de los banqueros sin haber sufrido mayores penalidades y disfrutando de un cómodo exilio en el exterior.”

Se observa así, cómo las decisiones éticas en el uso de los sistemas donde se genera la información financiera y que debe reflejar la imagen fiel de la entidad, tienen una repercusión social directa, que puede afectar positiva o negativamente en las personas que necesitan de dicha información para tomar las decisiones; he aquí donde se refleja el alto valor social de la profesión contable, de su generativa y de la ética como parte integral y fundamental de la misma.

Sobre la base de las ideas expuestas, es importante señalar, que el contador público venezolano no escapa de esta realidad global que afecta negativamente la ética profesional, y en este sentido más recientemente se pudo observar un caso, el referido al Lcdo. Juan Carlos Guillén Zerpa, el cual fue sentenciado a 14 meses de prisión por ayudar a encubrir un ardit o estafa piramidal en el Estado de Connecticut,

que involucraba cientos de millones de dólares de un fondo de pensiones de trabajadores de PDVSA. El licenciado Guillén de 44 años de edad, reconoció haber recibido un pago para falsificar un documento a nombre de Francisco Illaramendi, un financiero venezolano – estadounidense que utilizó fondos de inversión de alto riesgo no registrados en Stamford, Connecticut, como fachada para cometer uno de los fraudes más grandes de ese Estado.

Como se ha podido observar el profesional de la contaduría pública muchas veces es utilizado como un medio para maquillar información inherente a organizaciones o personas con el fin de que éstas obtengan un beneficio, generalmente económico; lo más lamentable no es que el contador público sea utilizado para tal fin, sino que por convicción o convencimiento se deje utilizar para tal fin, dejando de lado todo principio ético y echando por el piso todo elemento axiológico positivo.

En este sentido, la tecnología y los sistemas de información hacen que surjan nuevos dilemas éticos, tanto para los individuos como para las sociedades porque crean oportunidades de intenso cambio social, el hacer más accesible la circulación de la información puede ser fuente de muchos beneficios, pero al mismo tiempo ésta crea nuevas oportunidades para facilitar la manipulación de información y documentación a la conveniencia de particulares en su beneficio, sin importar los efectos que esto pueda acarrear a los demás.

Recientemente en Venezuela, se ha observado un auge en la cantidad de profesionales de la contaduría pública que salen de las universidades y que se agremian en los colegios respectivos. En el Estado Aragua solamente hasta el 31 de diciembre del año 2014, se encontraban inscritos en el colegio respectivo la cantidad de 9.368 profesionales (fuente: Colegio de Contadores Públicos del Estado Aragua), es decir, cada día se hace más competido el mercado laboral, lo que conlleva al

profesional a adoptar medidas que le permitan mantenerse en una profesión cada vez más exigente. Es por ello que, entre otras cosas, debe estar actualizado con los cambios: normativos, tecnológicos, sociales, políticos, etc. y ante todos estos cambios mantener una fortaleza ética que le permita una conducta de alta reputación ante la responsabilidad individual y colectiva que implica el manejo de información y su actuación, ante las situaciones sobre las cuales deba asesorar, actuar y emitir opinión.

En su papel de manejar información financiera, el contador público tiene una gran responsabilidad ante la sociedad, de cómo actuar ante ésta, y qué posición tomar ante una determinada situación, y es allí donde juega un papel preponderante su formación general con una visión holística, su formación desde el hogar hasta otros espacios durante el transcurrir de su vida. En el servicio prestado por el licenciado en contaduría pública debe prevalecer la objetividad, ya que su opinión es tomada en cuenta por terceros y estos a su vez confían en sus aseveraciones para la toma de decisiones, lo que significa que la actuación de este profesional debe estar enmarcada por la ética, la cual no debe ser obviada o apartada en ningún momento, ya que la ausencia de ésta, debilita el grado de confianza que los usuarios de la información financiera puedan tener sobre este profesional.

Puede verse entonces cómo la ética es un elemento esencial en el uso de los sistemas de información en la profesión del contador público, donde el gremio responsable de agrupar a dichos profesionales juega un papel de suma importancia, con el fin de certificar la buena conducta y el buen desempeño del contador público colegiado, y garantizarle una constante formación que influya positivamente en su accionar como profesional, sea cual sea la situación que se le presente. Con el fin de ser capaz de actuar correcta y ajustadamente a los niveles axiológicos y deontológicos más altos, es decir, no sólo cumplir a cabalidad con los códigos, reglas y/o normativas establecidas para el desempeño de la profesión, sino también mantener una postura

ética idónea, en el sentido de resolver situaciones con la conciencia y la convicción de que se está haciendo lo moralmente correcto.

Lo descrito anteriormente lleva a una profunda reflexión acerca de hacia donde se dirige la profesión contable en Venezuela, definitivamente todo este precedente ha afectado negativamente la credibilidad de las personas hacia los contadores públicos, debiéndose establecer cada día más controles, normativas y leyes para regular y supervisar su accionar, inclusive la adopción de normas internacionales de aspecto técnico y de aspecto ético, como es el caso del código de ética emitido por la Federación Internacional de Contadores – IFAC 2009, que den un marco formal más completo para el ejercicio profesional, pues de no poder canalizarse una vía expedita para lograr el cambio de conducta en los profesionales y para mejorar o revertir esta situación negativa de confianza y credibilidad, existe el peligro de que se produzca un escenario de anomía que lleve al declive a la profesión contable. En este sentido De Nobrega (2009) expresa:

Los principios éticos y las reglas se mantendrán: la responsabilidad, el interés público, la integridad, la objetividad, independencia, el cuidado profesional, el alcance y naturaleza de los servicios, la independencia, las normas generales de actuación, la confidencialidad, entre otros. Sin embargo, entran en juego cambios importantes de enfoque y fundamentación tanto desde el punto de vista epistemológico como utilitarista, en los principios de contabilidad y, por tanto, también en su aplicación en todos los procesos de generación de información contable por parte del profesional de la contaduría pública. (p. 25).

Por todo esto se hace necesario abordar con mucha seriedad el asunto de la ética profesional en el uso de los sistemas de información, desde las aulas de clase en las universidades, donde se forma académicamente al futuro contador público, hasta el gremio, que lo colegia por mandato de ley una vez hecho profesional. Establecer

alianzas estratégicas entre gremio y universidad que permita una comunicación franca, seria y permanente para que exista un compromiso compartido en la formación ética y moral de este profesional, considerando inclusive en esta alianza de formación profesional, una homologación de los aspectos éticos con los aspectos técnicos dentro de la profesión contable, pues los mismos son igual de importantes.

Ante todo lo anteriormente expuesto se establecen las siguientes interrogantes:

¿Conocen los Contadores Públicos colegiados en el Estado Aragua el contenido del código de ética que rige su profesión?

¿Qué vinculación tiene la ética profesional del contador público con el uso de los sistemas de información contable y su valor social?

¿Cuáles estándares normativos y filosóficos pueden ser aplicados para la evaluación de la ética profesional del contador público venezolano en el uso de los sistemas de información contable?

Objetivo General

Evaluar la ética profesional del contador público venezolano en el uso de los sistemas de información contable. Caso: Contadores Públicos colegiados en el Estado Aragua.

Objetivos Específicos

Estudiar los estándares normativos y filosóficos aplicables a la ética del contador público en el uso de los sistemas de información contable.

Diagnosticar el nivel de conocimiento de la normativa ética que regula el ejercicio profesional, por parte de los contadores públicos colegiados en el Estado Aragua.

Determinar la vinculación de la ética profesional del contador público en el uso de los sistemas de información contable y su valor social, que manejan los contadores públicos colegiados en el Estado Aragua.

Analizar a través de los estándares normativos y filosóficos, y de la perspectiva de los contadores públicos colegiados en el estado Aragua, la ética profesional del contador público.

Justificación

La presente investigación se enmarca en el estudio de uno de los elementos más nombrados por cualquier profesional en la praxis, como es la ética, sin embargo muchas veces la ausencia de ésta en la práctica es notoria. Se han presentado tantos casos, algunos emblemáticos acerca de la falta de ética de muchos profesionales en distintas áreas del conocimiento y lo más lamentable es que en la mayoría de los casos es en perjuicio de un colectivo, es decir, la ausencia de la ética al momento de actuar ante una situación, mayormente perjudica a muchos que confían al profesional del área sus cosas más importantes.

Se justifica entonces la investigación debido a la importancia que tiene la ética para el profesional de la contaduría pública para ejercer y hacer uso de los sistemas de información, como elemento intrínseco que permita garantizar que la información emitida por éstos refleje la imagen fiel de la entidad. En el ejercicio profesional de la contaduría pública, si no se tiene un comportamiento ético adecuado en el uso de los sistemas de información para emitir una opinión, se corre el riesgo de caer y perder

los años de esfuerzo y dedicación, el hacer honradamente su propio trabajo es una de las exigencias más grandes del hombre en cualquier cultura.

Esta investigación pretende servir de referencia a los profesionales de la contaduría pública y mostrar que un actor organizacional importante en el manejo de la información financiera, es el contador público, pues su profesión dignamente llevada y representada, constituye una garantía de manejo óptimo de las entidades, la imagen fiel y transparente de éstas debe ser reflejada en los estados financieros y es el contador público el responsable de certificar la veracidad de los mismos.

De esta manera, el presente trabajo pretende resaltar el valor social de la profesión contable y la vinculación que se deriva de las actuaciones de estos profesionales y una sociedad que deposita su confianza en la honestidad, habilidad y competencia que debe poseer el contador público para dar su opinión sobre asuntos financieros de las entidades tanto públicas como privadas.

De igual modo con esta investigación se pretende aportar puntos de vistas acerca del tema en estudio como parte de una realidad social y permite obtener aprendizaje significativo, que sirve de gran ayuda en el campo profesional y académico. Igualmente interesa a la universidad nacional como a otras instituciones, entre ellas el gremio de contadores públicos, sobre la importancia de la promoción y del cumplimiento de la ética en el uso de los sistemas de información, por encima del beneficio económico u otros intereses. Además este estudio puede coadyuvar como punto de partida a otras investigaciones que traten el elemento ética, bajo el contexto de la actuación profesional.

El alcance de esta investigación, orientada al estudio de la ética profesional en el uso de los sistemas de información por parte del profesional de la contaduría pública,

se enmarca específicamente en aquellos que se encuentran colegiados en el Estado Aragua; la misma busca evaluar la ética en el uso de los sistemas de información contable, desde actuaciones de carácter profesional así como el valor social que representa la actuación del contador público, en las organizaciones y para generar confianza y credibilidad en los usuarios de la información financiera.

Se analizan algunas teorías inherentes a la ética, a los sistemas de información y la normativa ética de la contaduría pública, con el fin de evaluar a través de estándares normativos y filosóficos, la ética del contador público venezolano en el uso de los sistemas de información contable, tomando como caso de estudio específico, los contadores públicos colegiados en el estado Aragua.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

El marco teórico o marco referencial según Arias (2006:106), “es el producto de la revisión documental-bibliográfica, y consiste en una recopilación de ideas, posturas de autores, conceptos y definiciones que sirven de base a la investigación por realizar”. En los estudios de investigación, deben considerarse todos aquellos antecedentes investigativos que representan una base que sustenten el trabajo para el logro de las metas planteadas. Además constituye el sustento y la construcción teórica de un estudio específico y a su vez representa el análisis crítico de teorías y revisión de la literatura sobre la base de resultados de otras investigaciones, en la cual se reflejan las coincidencias y contradicciones relacionadas con las variables del estudio, definiciones de términos básicos y el sistema de variables.

Antecedentes de la Investigación

Para el desarrollo de esta investigación se realizaron consultas y revisiones a trabajos de grado, conferencias y artículos de revistas académicas, con la finalidad de conocer el desarrollo de otras investigaciones relacionadas con el objeto de estudio, con enfoques distintos, pero con elementos contentivos de factores determinantes en el área de estudio; entre ellos se encuentran:

Araque (2012), **Responsabilidad disciplinaria del contador público en el ejercicio profesional**. Trabajo de grado para optar al título de Magíster en Ciencias Contables en la Universidad de Los Andes. La metodología aplicada responde a un diseño cualitativo, siguiendo las bases del enfoque holístico, hasta llegar al nivel del análisis. El tipo de investigación es documental y de campo, recurriendo a las fuentes

bibliográficas y a la consulta intencional de expertos en el tema. Entre los resultados obtenidos se enfatiza el hecho de que la responsabilidad disciplinaria en el ejercicio profesional, se relaciona a la falta de conocimiento y observancia de los lineamientos éticos, profesionales y jurídicos que regulan la profesión de la contaduría pública, lo que incide, generalmente, en la aplicación de las sanciones disciplinarias siguientes: amonestación, suspensión del ejercicio de la contaduría pública, y suspensión de toda actividad gremial, social y deportiva, estas últimas por un promedio de seis meses.

Al relacionarla con esta investigación se nota la importancia del elemento ético en el ejercicio profesional del contador público, en el cumplimiento de leyes y normativas, con el fin de brindar un servicio al cliente donde este sienta confianza y tranquilidad, se denota igualmente la responsabilidad que acarrearía el comportamiento no ético en el ejercicio de la profesión contable.

Marcano (2009), **Análisis de la contribución de los sistemas de información contable en la eficiencia de la toma de decisiones. Una perspectiva desde Suramericana de Licores Centro, C.A.** Trabajo realizado en la Universidad de Los Andes para optar al título de Magister en Ciencias Contables. La investigación fue fundamentalmente de campo, de tipo analítico, documental. La unidad de estudio fue la empresa Suramericana de Licores Centro, C.A., específicamente, el personal conformado por: un gerente general, un gerente de finanzas, un contador público, dos gerentes regionales, cuatro jefes de administración y ocho asistentes de administración.

Se aplicaron las técnicas: observación documental, observación participante y la entrevista, aplicándose como instrumento la guía de entrevista dirigida a los informantes claves. Entre las conclusiones presentadas por el autor se establecen que el sistema contable es útil sólo algunas veces, motivado a que es difícil unificarla por

lo que se encuentra por partes. Se infiere que la información no resulta completamente confiable para la toma de decisiones oportunas y certeras, y que la emisión de los estados financieros en casos especiales trae como consecuencia no determinar la situación financiera de la empresa de manera permanente.

La relación de este trabajo con el estudio en desarrollo estriba en que va dirigido al uso de los sistemas de información contable, por los profesionales de la Contaduría Pública, para la emisión de informes financieros que coadyuven a la gerencia dentro de las entidades en la toma de decisiones.

Peña y Bastidas (2007), en su artículo **La Ética: Fundamento en la Adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad**, publicado en la Revista Ulandina de Actualidad Contable FACES, realizan un análisis cualitativo sobre dos categorías: la Ética y la Adopción de las NICs, bajo un enfoque de conciliación y estándares internacionales que sólo a través de los principios éticos y la debida atención a los valores morales se tendría una información contable de calidad y confiable. Este estudio se apoya en el paradigma cualitativo, dando gran importancia al acatamiento de los valores éticos para contribuir al proceso de adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en Venezuela.

Zaá, y Montero (2007), realizaron un trabajo para la Conferencia Interamericana de Contabilidad, celebrada en Santa Cruz de la Sierra, Bolivia, titulado: **La Normatividad Contable como Expresión Praxeológica de una Ética Aplicada al Control de Calidad del Ejercicio Profesional del Contador Público en el Contexto Globalizado**, en el cual analiza los aportes de la normatividad contable como son las (Normas Internacionales de Contabilidad (NICs), las Normas Internacionales de Auditoría (NIAS) y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA) para mejorar la calidad del ejercicio profesional del Contador

Público por la vía de la ética praxeológica, o sea la ética del ser, del conocer, del hacer y del vivir.

Establecen los autores una relación entre las anteriores categorías (NICs, NIAS y PCGA), para beneficio de los Contadores públicos y para la sociedad en general, que se manifiesta en una óptima prestación de servicios, mayor responsabilidad social, riguroso cumplimiento de las normas contables y postulados éticos, que dará como resultado mayor reputación a la profesión.

Este trabajo constituye un antecedente del presente estudio, en virtud de que plantea la necesidad de una ética autónoma, convicción y conciencia que contribuya a mantener la fe y confianza pública en la profesión contable.

Zaá y Montero (2005), en su trabajo para la XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad celebrada en Salvador Bahía, Brasil, denominado: **Elementos Éticos Coadyuvantes para el Mantenimiento de la Independencia del Contador Público en el Ejercicio Profesional**. En el cual identifican, analizan y explican los fundamentos éticos coadyuvantes para el mantenimiento de la independencia del Contador Público en el ejercicio profesional. En relación con lo anterior, frente a un escenario configurado por un tejido complejo de hechos diversos que pueden comprometer y distorsionar el ejercicio profesional del Contador Público, se observa un conjunto de elementos de naturaleza ética, presentes en las dimensiones filosófica y epistemológica, teórica y práctica, social, económica y jurídica del desempeño profesional que coadyuvan al mantenimiento de su independencia.

Los fundamentos éticos coadyuvantes para el mantenimiento de la independencia del Contador Público en el ejercicio profesional, deben constituir un objeto de estudio

de primera línea para este profesional. Este tema trata de los elementos fundamentales de naturaleza racional y empírica en los que se sustenta la ética del Contador Público.

Es necesario acudir a las fuentes filosóficas de todos los tiempos para explicar e interpretar en qué se basa el investigador para mantener una independencia de criterio y actuación al ejercer la profesión. Los fundamentos éticos le sirven de soporte teórico a la práctica profesional.

Es preciso decir que esta conferencia es de vital importancia para esta investigación porque denota que la ética en el cambio organizacional, no depende de la empresa como tal, sino de las personas que pueden ser éticas, moralmente conscientes, individualmente decisores y responsables.

Bases Teóricas

Las bases teóricas representan los fundamentos bibliográficos que dan soporte a la problemática planteada. Tamayo y Tamayo (2003) definen las bases teóricas como:

La descripción del problema e integran las teorías con la investigación y sus relaciones mutuas; es la teoría del problema y tiene como fin de ayudarlos a precisar y a organizar los elementos contenidos en la descripción del problema, de tal forma que puedan ser manejado y convertido en acciones concretas (p. 112).

Es de hacer notar, que estas bases además de desarrollar aspectos teóricos, comprenden enfoques que sustentan a la investigación objeto de estudio, permitiendo de la misma forma, explicar y fundamentar el problema planteado. Para la ejecución de las investigaciones se hace indispensable conocer las bases sobre las cuales se ejecuta en la práctica, lo que conlleva a la revisión bibliográfica de todo tipo de

información, por cuanto existen autores que definen los puntos bajos diversos criterios logrando complementarlo con la revisión de cada uno de ellos.

Ética – Moral – Valores

La ética representa las características humanas ideales o de autodisciplina en exceso, de las exigidas por la ley. En el caso del Contador Público, según Sánchez (1999:13) “puede considerarse la ética como un sistema de principios morales y la observancia de reglas para gobernar las relaciones con los clientes, el público y otros colegas y está relacionada con la independencia, autodisciplina e integridad moral del profesional”.

En ese marco de ideas, el mencionado autor afirma que la ética, la empresa y el hombre conforman una especie de triángulo básico que recuerda que, tanto los bienes y servicios, como los valores tienen como sujeto y objeto a la persona humana. Por tanto esta acepción puede encajar también en el medio empresarial, pues la ética está presente en cualquier actividad humana y se expande hacia todo aquello que es impactado por esa acción.

De este modo, en la formación profesional es esencial que se tengan elementos para ejercer la profesión de forma que sean socialmente útiles y reconocidos; en la práctica profesional es indispensable que el comportamiento del contador en cuanto a sus relaciones con todos los actores que conforman el entorno en el cual se desenvuelve como colegas, usuarias, otros profesionales y el resto de la sociedad se dé en términos de una honestidad e integridad para así difundir la credibilidad y confiabilidad de la información como resultado de las actividades realizadas por este; puesto que el contador con el carácter de la contaduría tiene la responsabilidad de dar fe pública sobre los documentos y estados financieros realizados por él. Estos valores

profesionales le entregan al profesional contable el derecho a emitir criterios acertados y desempeñar su ejercicio de una manera ética en favor de la sociedad y de la profesión.

Uno de los problemas éticos más serios en los tiempos actuales es el soborno. Es una realidad que casi todos los profesionales con cierta frecuencia tienen que enfrentar. Esto ocurre en el sector privado así como en el sector público de la economía; sin embargo practicar la ética, interiorizada, nos llevará a protegernos contra la seducción profesional o sea los pequeños favores, la invitación social, los regalos y el lento compromiso de su independencia y objetividad.

Guédez (2004:37) dice: “La ética procede de las convicciones y de las decisiones ante los dilemas asociados a lo no previsto, es decir, a todo lo que no viene desde fuera, sino desde dentro de nuestras conciencias”. Para hablar de ética se debe establecer las diferencias de ésta con la moral y a tal respecto el mismo autor establece:

La moral se refiere a la oposición o a la distancia entre un valor y un no valor, en cambio, la ética revela la oposición o distancia entre un deber y un deber de conciencia. En este marco, lo ético recoge el sentido profundo de aquel proverbio popular según el cual hay que hacer lo que se debe aunque se tenga que deber lo que se haga. También la ética es la que nos aconseja que no podemos engañarnos a nosotros mismos. Mientras la moral es respeto a las prohibiciones, la ética es aceptación de la virtud. (p.37).

En este sentido se puede establecer que la ética es ese elemento que controla al ser humano de sí mismo, es decir, el ser humano forma parte de un sistema, dentro de una empresa, una comunidad, un municipio, un estado, una nación, etc. y dentro de estos sistemas existen a su vez una serie de controles que permiten la eficiente y

eficaz persecución de objetivos y metas, y en función de estos tomar decisiones. Es el individuo quien debe cuidar de que estos sistemas no sean violentados, a través del cumplimiento de normas y procedimientos establecidos, es decir, a través de la moral, pero en este punto es importante preguntarse ¿y quién cuida al individuo de sí mismo? Es allí donde se inserta el elemento ética como parte fundamental de todo sistema.

Se pudiera establecer que la ética para ponerse en práctica va a depender de lo que el ser humano deba hacer de acuerdo a su individualidad y de acuerdo a lo que deba hacer para con los demás, en este sentido Guédez (2004) dice:

En su sentido más esencial, la ética refleja una integración de dos conceptos: la autoestima y la solidaridad. La autoestima procede de la idea de mismidad y la solidaridad se inscribe en la aceptación de la otredad. Uno no puede engañarse así mismo y no podemos desconocer que el otro es siempre otro por sí mismo. No es lo mismo ver al otro, que ver al otro desde el otro, con el otro y para el otro. Es aquí donde nace el respeto del otro, y todo respeto es siempre respeto a las diferencias. (p. 40).

En este sentido estos dos elementos intrínsecos deben ser parte esencial en la conducta de todo profesional sobre todo lo referido al respeto al otro, no se puede ejercer una profesión sin tener presente que las acciones realizadas siempre conllevan a dar respuesta a otra persona o a un colectivo. En los sistemas de información siempre estará el personal o el talento humano que lo manipule o lo dirija, es por ello que si la persona no tiene una formación de valores positivos muy difícilmente el sistema emitirá información a conveniencia de quien lo utiliza y manipule, lo que genera la existencia de controles hacia las personas con el fin de garantizar la eficacia de los sistemas en la emisión de información confiable.

La moral viene a ser las reglas o normas por las que se rige la conducta de un ser humano en relación con la sociedad y consigo mismo, es decir, va enmarcada con la serie de valores adquiridos por la persona según Guédez (2004:39) "...las reglas y las órdenes, así como las tradiciones y costumbres que se imponen desde fuera se refieren a la moral". El mismo autor Guédez (2004:39) afirma lo siguiente "La moral se refiere a la oposición o a la distancia entre un valor y un no valor...". Toda acción humana es en esencia social. Directa o indirectamente está correlacionada con la vida del conglomerado social en el cual se encuentra inmerso el protagonista de la acción consciente. Para una armónica y feliz convivencia se requiere la observación de un mínimo de normas.

En este sentido aún cuando el tema de los valores es considerado relativamente reciente en filosofía, los valores están presentes desde los inicios de la humanidad. Para el ser humano siempre han existido cosas valiosas: el bien, la verdad, la belleza, la felicidad, la virtud. Sin embargo, el criterio para darles valor ha variado a través de los tiempos. Los valores son producto de cambios y transformaciones a lo largo de la historia. Surgen con un especial significado y cambian o desaparecen en las distintas épocas. Por ejemplo, la virtud y la felicidad son valores; pero no se puede enseñar a las personas del mundo actual a ser virtuosas según la concepción que tuvieron los griegos de la antigüedad.

Es precisamente el significado social que se atribuye a los valores uno de los factores que influyen para diferenciar los valores tradicionales, aquellos que guiaron a la sociedad en el pasado, generalmente referidos a costumbres culturales o principios religiosos, y los valores modernos, los que comparten las personas de la sociedad actual. El valor se refiere a una excelencia o a una perfección. Por ejemplo, se considera un valor decir la verdad y ser honesto; ser sincero en vez de ser falso; es más valioso trabajar que robar, según Vásquez (1999:3) "La práctica del valor

desarrolla la humanidad de la persona, mientras que el contravalor lo despoja de esa cualidad”.

Todo lo que se ha mencionado trae como consecuencia la existencia de los dilemas éticos, según Garza (2004:56) “Un dilema ético se relaciona con incertidumbre o dificultad para la selección de una decisión adecuada”. El mismo autor Garza (2004:57) establece lo siguiente: “Los dilemas éticos son las situaciones en las que debemos asumir la responsabilidad de decidir; la pregunta que está presente en una decisión de carácter ético es: ¿Qué debo hacer?”.

Enfoques para la evaluación de la acción ética

De lo mencionado anteriormente se pueden establecer criterios de focalización, acercamiento o evaluación de la acción ética, según Guédez (2004) existen tres enfoques esenciales:

El Teleológico o ética de los propósitos y de los fines.

Desde esta perspectiva interesa el objetivo final, es decir, lo que se trata de buscar y las intenciones que proporcionan el impulso. Se concibe, entonces, que lo correcto es lo que se hace con un determinado propósito y todo lo que se aleje de esa dirección es incorrecto.

El deontológico o ética de las normas. A partir de este criterio se piensa en los principios y reglas que pautan las conductas que determinan la naturaleza moral de los actos.

El pragmático o ética de los resultados. Según esta acepción se enfocan las consecuencias e impactos que producen las acciones, es decir, el tipo y grado de afectación que se produce en los otros como consecuencia de nuestras acciones. (p.43).

Los enfoques antes mencionados establecen hacia donde se direcciona la postura ética que puede en cualquier momento asumir toda persona, el profesional de la contaduría pública por supuesto que no escapa de estas acepciones, todas las profesiones generalmente se enfocan dentro de la ética de las normas o deontología. Es importante señalar que una buena actuación profesional debe ir más allá de normativas impuestas, la actitud profesional de excelencia debe basarse en lo deontológico pero debe llevar una muy buena dosis de valores positivos.

La diferenciación establecida despeja el camino para intentar una aproximación a los enfoques éticos. Aquí el término enfoque sugiere los criterios de focalización, acercamiento o evaluación de la acción ética, en este caso, el del profesional de la contaduría pública.

Se tomaron estos tres enfoques clásicos de la acción ética que le permitan al investigador aproximarse a una evaluación en cuanto al accionar profesional del contador público venezolano en el uso de los sistemas de información contable. Es importante señalar que inmerso en el enfoque ético teleológico, se encuentra la teoría eudemonista cuyo padre fue el filósofo griego Aristóteles (385 a.C. a 322 a.C.), derivándose de allí la doctrina hedonista del también filósofo griego Epicuro de Samos (341 a.C. a 270 a.C.). Se derivan de este enfoque teleológico dos tipos de acción ética a saber: el egoísmo ético y el universalismo ético. A continuación se presentan a detalle los tres enfoques de acción ética ya mencionados que sirvieron como estándares filosóficos en la presente investigación.

Enfoque Teleológico

Una nueva e importante clasificación de las teorías éticas, se basa en los criterios utilizados para juzgar las acciones y los modos de acción. Dice el autor Von

(1989:71) “¿Se mide el valor de una acción por el valor de sus resultados, por el valor del modo de acción que se ejecuta en la acción, o por la intención del actor al realizarla?”. El mismo autor señala que la tesis fundamental de las teorías teleológicas se refiere que el valor de los resultados de una acción determina el valor de la acción misma.

En este sentido la teleología no se centra en las acciones propiamente dichas o en cómo respetan el sistema de normas. La ética teleológica (consecuencialismo), se preocupa por el efecto final que se deriva de la acción, las acciones pueden ser morales o inmorales según las circunstancias.

Teleología proviene etimológicamente del griego “telos” (fin, meta, propósito) y logos (razón, explicación). Así pues, teleología puede ser traducido como razón de algo en relación a su fin, o la explicación que se sirve de propósitos o fines. El criterio teleológico hace imposible el aprendizaje moral, las normas y valores morales deben ser aprendidos. Sin embargo, si siguiésemos una concepción teleológica, el aprendizaje de lo que es moralmente correcto se haría imposible, dado que no pueden preverse todas las circunstancias en las que la otra persona deberá actuar, ni tampoco los resultados de sus acciones posibles.

El criterio teleológico pone en peligro el principio de cooperación en el que se basa toda la vida social. Y esto básicamente porque, en unos casos, es preciso actuar sin necesidad de conocer las intenciones de las demás personas; y en otros, es preciso poder confiar en que los otros actuarán de una forma concreta. La vida social sólo es posible si cada individuo espera que los demás vayan a comportarse o a respetar ciertos principios, normas o convenciones con carácter general, y no que vayan a comportarse según estimaciones de consecuencias.

El criterio teleológico carece de una escala de valores humanos. Según la Ética teleológica, como no hay actos buenos o malos en sí, sino dependientes de las circunstancias y de las consecuencias, no hay derechos inviolables. Y esto parece llevar inexorablemente a la conclusión de que en ciertas circunstancias, podría considerarse legitimado el sacrificio de los intereses (o de los derechos fundamentales, como el de la vida o la libertad) de algunas minorías, en función de considerar los intereses de ciertas mayorías más deseables en general.

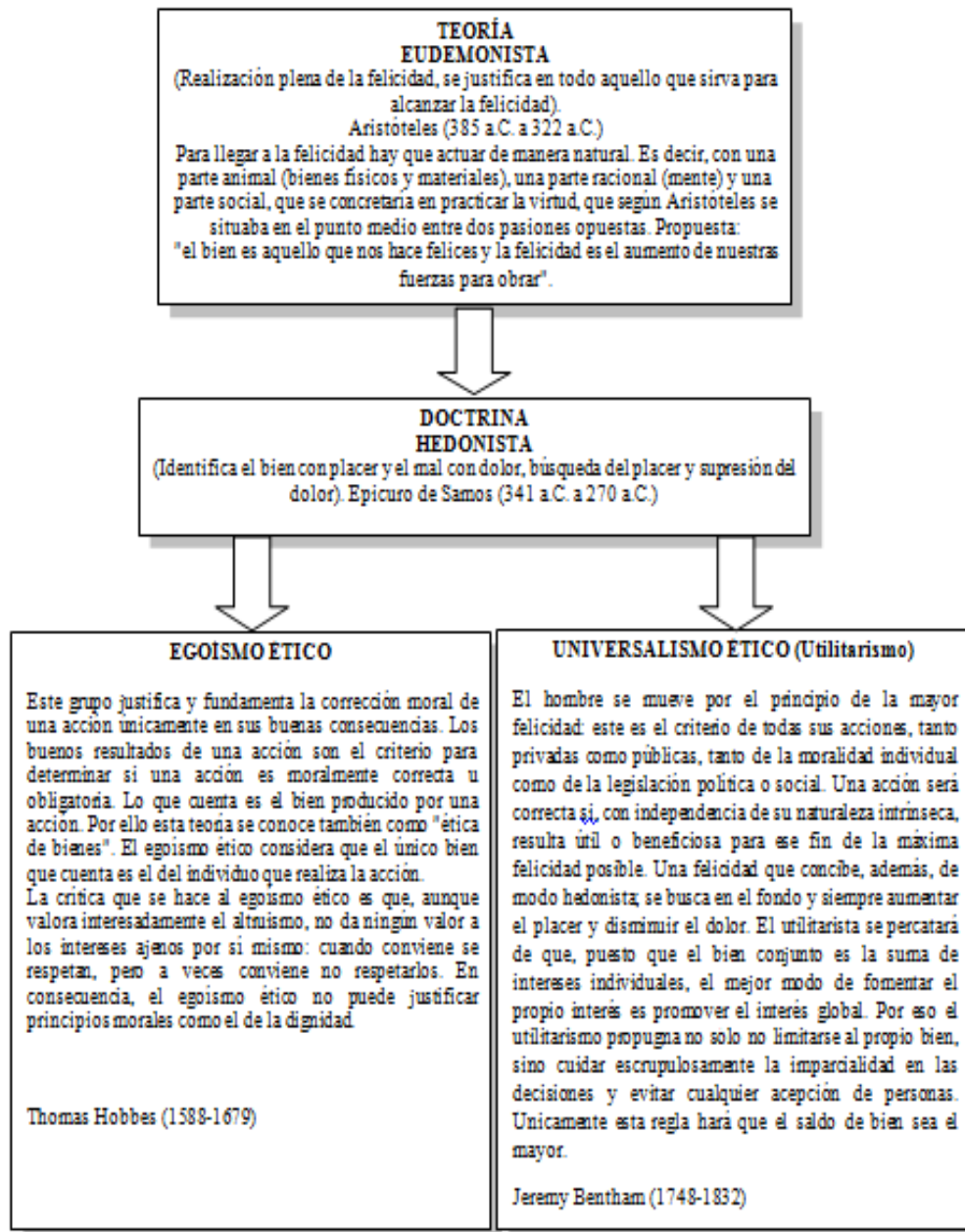
De acuerdo al autor Von (1989):

El mandato teleológico fundamental sólo exige que sea ejecutado un modo de acción del que, en circunstancias determinadas, puedan esperarse los mejores resultados. De esto no se sigue que para cada modo de acción haya situaciones en las que no esté mandado ejecutarlo ni que sean moralmente inaceptables excepciones que estén teleológicamente mandadas. Mentir tiene, por regla general, malas consecuencias morales. Por ello, según la tesis teleológica, está prohibido mentir, en general. (p. 78).

Dentro de la ética teleológica se pueden distinguir: la eudemonista; cuyo fin es la realización plena de la felicidad y la hedonista; que identifica el bien con el placer y el mal con el dolor. La ética teleológica eudemonista aquella cuyo principal representante fue Aristóteles, dice que Para llegar a la felicidad hay que actuar de manera natural, es decir, con una parte animal (bienes físicos y materiales), una parte racional (mente) y una parte social, que se concretaría en practicar la virtud, que según Aristóteles se situaba en el punto medio entre dos pasiones opuestas. La propuesta de esta teoría establece: "el bien es aquello que nos hace felices y la felicidad es el aumento de nuestras fuerzas para obrar".

Para tratar de explicar y resumir la estructura del enfoque teleológico a continuación se presenta la figura 1:

Figura 1: Estructura del enfoque teleológico



Fuente: elaboración propia (2015)

Enfoque Deontológico

Frente a las teorías teleológicas, las teorías deontológicas invierten la relación de fundamentación entre enunciados axiológicos sobre acciones y enunciados sobre modos de acción. Según Von (1989:74) su tesis fundamental es la siguiente: “El valor de una acción queda determinado únicamente por el valor del modo de acción que en ella se realiza”.

Resalta el mismo autor que de aquí se parte, por tanto, de un concepto axiológico para modos de acción, o más en general, de conceptos normativos para acciones. Dado que las éticas deontológicas, como su nombre indica, se limitan casi siempre a la discusión de los conceptos deónticos, los consideran fundamentales, y deducen de ellos los conceptos axiológicos, tomando importancia la tesis siguiente: “Una acción está mandada sí y sólo si el modo de acción que con ella se realiza está mandado”.

El mencionado autor Von (1989:74) establece que el principio deontológico se apoya en la siguiente reflexión: “En la vida social que, en el caso de los seres humanos, no está regulada por formas de comportamiento e instintos innatos, la calificación normativa de modos de comportamiento es imprescindible”. Dentro de las razones que el mencionado autor esboza en función de este hecho es que la vida social se basa en la cooperación, y ésta, especialmente en grupos grandes sólo tiene éxito cuando se dispone de un conjunto de reglas fijas y generales que determinan lo que cada uno debe hacer en situaciones definidas.

En un sentido etimológico deontología hace referencia a la ciencia del deber o de los deberes. Deon, deontos significa obligación, deber y logia, conocimiento estudio. Deontología, por tanto es el conjunto de conocimientos éticos asumidos

voluntariamente por quienes profesan la contaduría, por razones de integridad, de profesionalismo y de responsabilidad Social.

La deontología, entonces, es el conjunto de las reglas y principios que rigen determinadas conductas del profesional el carácter no técnico, ejercidas o vinculadas, de cualquier manera, al ejercicio de la profesión y a la pertenencia al grupo profesional. La deontología es el tratado de los deberes determinadas por la ética que, en definitiva, fija íntimamente las obligaciones de los seres humanos en relación con la bondad o malicia de las acciones libremente ejecutadas.

En este orden de ideas, López (1995:11) señala que: la deontología se entiende como la “codificación de la ética de las distintas profesiones”; el objeto de estudio de la deontología son los fundamentos del deber y las normas morales. A este conocer se le suele designar teoría del deber, y aunado a la axiología, serían las dos principales ramas de lo que se conoce como ética normativa, sin embargo, la ética observa todos los campos sociales y establece principios generales o ideológicos para determinar lo correcto, de manera que éstos no son meramente formalizados con algún código normativo, éstos se van a formalizar en los códigos deontológicos de las profesiones. En la mayoría de los casos, las reflexiones internas de un sector de actividad tienen como finalidad promulgar un código deontológico, conjunto de reglas prácticas, que determinan la conducta a seguir por sus miembros.

La teleología y la deontología son dos de los tres enfoques principales que existen para el estudio de la ética. La ética deontológica es un sistema basado en reglas, impulsado con un estado moral supeditado al cumplimiento de las normas. La teleología, por lo general llamada consecuencialismo, basa la moral en el resultado final de una acción. Aunque hay muchas diferencias entre estos dos enfoques éticos,

lo más significativo es que la deontología estudia las acciones y las normas, mientras que la teleología estudia las consecuencias.

Enfoque Pragmático

Parafraseando a James Williams, el pragmatismo cree que el hombre es incapaz de captar la esencia íntima de las cosas, que la razón humana es incapaz de resolver los enigmas metafísicos y desvía entonces su atención a los resultados prácticos, vitales de las ideas y creencias. La actitud del pragmatismo es de desprenderse de las primeras cosas, causas, categorías, principios, substancias, y fijarse en los frutos, efectos, resultados prácticos de las ideas.

El pragmático cree que el pensamiento no tiene por finalidad conocer las verdades metafísicas, sino orientar y ajustar al individuo prósperamente a la realidad. El pensamiento es como una función vital que tiene su papel en la conservación y preservación de la vida. Introduce un nuevo concepto de la verdad. Para el pragmatismo un pensamiento es verdadero cuando es útil y fomentador de la vida. Este pensamiento pragmatista se enmarca dentro de las filosofías de la vida para las cuales la vida humana es el valor cimero, siendo todos los otros valores medios útiles para el fomento de la vida: la verdad es lo útil y conveniente al hombre; el conocer y el pensar son funciones al servicio de la conservación y promoción de la vida.

La palabra pragmatismo (pragmatism) proviene del vocablo griego pragma que significa acción. La teoría pragmática se enfoca en que las expresiones o ideas deben tener un valor y al mismo tiempo deben ser evaluadas y probadas. Desde el punto de vista pragmático toda idea o pensamiento tiene un valor neutral, es decir carecen del mismo. Adquieren valor, cuando las mismas pueden ser refutadas o comprobadas. La Ética Pragmática establece que la moral no se basa en la acción que se esté realizando,

sino en los resultados que se obtenga con dicha acción. De allí se puede establecer que la Ética Pragmática es aquella ética la cual establece un valor de aprobación, al resultado de una idea o una acción más que a la misma idea u acción. Pudiera decirse que la ética pragmática es un ética relativista dado que va depender del fin al cual se le aplique el sistema moral.

En este orden de ideas, Basave (1972) manifiesta lo siguiente:

No reaccionamos ante el hecho particular, sino ante sus probables consecuencias, las ideas en acción son creencias. Y las creencias son planes de acción. El pragmatismo conduce solucionar el problema del significado. Pero el significado se interpreta en términos de conducta, no de sensación. (p. 254)

El pragmatismo consiste en reducir lo verdadero a lo útil negando el conocimiento teórico en diversos grados; para los más radicales sólo es verdadero aquello que conduce al éxito individual, mientras que para otros, sólo es verdadero cuando se haya verificado con los hechos. En general, para las diversas formas de pragmatismo, la verdad radica en la utilidad y en el éxito, por lo tanto, todo conocimiento es práctico si sirve para algo, si es posible de realizar. En esta teoría se enfocan las consecuencias e impactos que producen las acciones, es decir, el tipo y grado de aceptación que se genera en los otros como consecuencia de actitudes.

En este sentido Ogden (1940:31) en una recopilación de escritos de Charles Sanders Peirce reproduce textualmente lo siguiente: “Debemos considerar qué efectos, que concebiblemente podría tener sentidos prácticos, concebimos que tenga el objeto de nuestra concepción. Luego nuestra concepción de esos efectos es el todo de nuestra concepción del objeto”.

A este respecto Basave (1972:254) dice: “El significado de una aseveración es la suma de sus consecuencias verificables”. El Pragmatista o pragmaticista como quiso llamarlo Peirce, cree que las expresiones de valor deben ser evaluadas y probadas en la práctica. En el enfoque pragmático, las cosas tienen un valor neutral en sí mismas. No hay nada que sea siempre bueno o algo que sea siempre malo. De manera que considera que los juicios morales no deberían basarse en la acción que se realiza, sino en los resultados y efectos de esa acción sobre otros.

Código de ética profesional

Un código de ética es una guía de conducta profesional. Recoge un conjunto de criterios y pautas de comportamiento eficaz que garantizan la presentación de servicios óptimos para el cumplimiento social que persigue la profesión que se esté ejerciendo.

El profesional en su diario vivir no solo confronta problemas con relación a su trabajo, sino también en su profesión de día a día con las personas que le rodean, esto hace que muchas veces cometamos errores sin darnos cuenta que estamos pisando la línea de la moralidad y el diario vivir.

Los hombres y mujeres enfrentan problemas que de una manera u otra podrían poner en tela de juicio su debida conducta, muchas veces ellos mismos dudando de su propia profesionalidad, pero teniendo siempre en cuenta que existen desde tiempos remotos deberes y derechos que cada cual sabe donde clasificarse.

Código de ética para profesionales de la contabilidad IFAC

Según Cortina, (2005:45), “Los juicios morales tratan de regular la conducta humana, por lo cual se les puede considerar como prescripciones en sentido amplio, no difiriendo en ello de las reglas jurídicas, sociales, religiosas e incluso técnicas”, bajo esta consideración pueden entenderse los manuales prescriptivos del ejercicio del profesional en el campo contable. El Código de ética para profesionales de la contabilidad emitido por IFAC tiene entre sus propósitos servir al interés público, entendido como interés general, así como fortalecer la profesión contable; para garantizar el cumplimiento de lo establecido desarrolla el mencionado manual en tres partes:

- a. Aplicación general del Código.
- b. Contadores públicos en ejercicio independiente.
- c. Contadores públicos bajo relación de dependencia.

El código prescribe cinco principios fundamentales, a saber: la integridad, la objetividad, la competencia y diligencia profesional, la confidencialidad y el comportamiento profesional. La primera parte formula el marco conceptual y reconoce la presencia de amenazas para el ejercicio de la profesión contable, como también establece una serie de salvaguardas para disminuir el posible impacto de las amenazas. La distinción entre profesional contable en ejercicio y en la empresa, determina los alcances y limitaciones, por ende las amenazas y salvaguardas adoptables para garantizar un comportamiento ético por parte del profesional de la contabilidad.

El Código de ética para profesionales de la contabilidad emitido por el International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA) de la International Federation of

Accountants (IFAC) constituye un conjunto de preceptos que determinan el deber ser de la relación entre el profesional de la contabilidad, la entidad contratante y la relación otros colegas. El Código en mención desarrolla unos conceptos valorativos que puedan ser considerados juicios universalmente válidos del deber ser del hombre en la consolidación de un proyecto de humanidad justa, libre y equitativa.

El Código de ética de IFAC constituye un referente válido en cuanto a la fundamentación conceptual, moral y orientadora que constituya un verdadero juicio crítico de los preceptos morales del profesional de la contabilidad, juicio moral que debe tener una pretensión de aceptación y aplicabilidad universal, independiente de los tiempos y espacios concretos analizados.

El 21 de de junio de 2013 en la ciudad de Caracas la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela en Asamblea Nacional Extraordinaria, aprobó la adopción del Código de Ética de la IFAC como la normativa ética que rige la profesión del contador público en Venezuela, llamándolo “Código de Ética para Regular el Ejercicio Profesional del Contador Público” (PLR-3).

De esta forma Venezuela adopta un marco normativo ético internacional en lo que se refiere a la profesión de la contaduría pública, que la incorpora a un escenario normativo mundial en materia de ética profesional, con el único fin de adecuar la profesión contable a los escenarios y a los nuevos tiempos, lo que redundaría en un mayor calidad en la prestación de servicios del Contador Público Venezolano.

Teoría de los Sistemas

El autor Bertalanffy (1976) en la fase introductoria de su obra referida a la teoría general de los sistemas menciona una gran verdad que con el transcurrir de los años toma mayor vigencia:

Si alguien se pusiera a analizar las nociones y muletillas de moda hoy por hoy, en la lista aparecería <<sistemas>> entre los primeros lugares. El concepto ha invadido todos los campos de la ciencia y penetrando en el pensamiento y el habla populares y en los medios de comunicación de masas. (p. 1).

Ciertamente el concepto ha invadido todos los campos de la ciencia, y la ciencia contable no escapa de esta afirmación, más aún si visualizamos la ciencia contable de forma holística, trascendiendo su aspecto matemático y exacto para incorporarla como una ciencia de aspectos metafísicos intrínsecos que la llevan cada día más a involucrarse en el paradigma de la complejidad, avalando toda teoría que permita demostrar la transdisciplinariedad de la misma.

Parafraseando al mencionado autor, se puede concebir que la teoría general de los sistemas proporciona un marco teórico y práctico a las ciencias naturales y sociales. Esta teoría supuso un salto de nivel lógico en el pensamiento y la forma de mirar la realidad y en la construcción de la nueva teoría sobre la comunicación humana. Mientras el mecanicismo veía el mundo seccionado en partes cada vez más pequeñas, el modelo de los sistemas descubrió una forma holística de observación que desveló fenómenos nuevos (que siempre estuvieron ahí pero se desconocían) y estructuras de inimaginable complejidad.

Sistemas de Información

Según Bertalanffy (1976:59), “es un conjunto de unidades recíprocamente relacionadas”. Cualquier sistema tiene un número de objetivos y los recursos asignados a cada uno de ellos, pueden variar ampliamente de un sistema a otro. Un sistema ejecuta una función imposible de realizar por cualquiera de las partes individuales.

Sistema hace referencia a un todo organizado y complejo; un conjunto o combinación de cosas o partes que forman un todo complejo o unitario. Es un conjunto de objetos unidos por alguna forma de interacción o interdependencia. Se puede decir que un sistema es un conjunto de elementos organizados que interactúan entre sí y con su ambiente, para lograr objetivos comunes, operando sobre información, sobre energía o materia u organismos para producir como salida información o energía o materia u organismos.

Los sistemas no son más que una serie de elementos que se relacionan entre sí para lograr un fin común. Senn (1997), indica que un sistema de información es:

El medio por el cual los datos fluyen de una persona o departamento hacia otros y puede ser cualquier cosa, desde la comunicación interna entre los diferentes componentes de la organización y las líneas telefónicas hasta sistemas de cómputo que generen reportes periódicos para varios usuarios. Los sistemas de información proporcionan servicios a todos los demás sistemas de una organización y enlazan todos sus componentes en forma tal que estos trabajen con eficiencia para alcanzar el mismo objetivo. (p. 20).

Los sistemas de información se clasifican en abiertos y cerrados, los primeros son aquellos que interactúan con su medio ambiente, mientras que los segundos no, el

medio ambiente está conformado por todos los objetivos que se encuentran dentro de las fronteras de los sistemas. Hoy en día todos los sistemas actuales son abiertos. Los sistemas deben relacionarse con su medio ambiente con la finalidad de poder competir en el mundo globalizado de hoy, buscando ser cada día más eficientes, competitivos, rentables y exitosos.

Desde los comienzos de la civilización las personas han necesitado los sistemas de información para comunicarse entre ellos mismos, por medio de mecanismos físicos, procedimientos e instrucciones de procesamiento de información, canales de comunicación y datos almacenados. Para O'Brien (2001:9) "El Sistema de Información es una combinación organizada de personas, hardware, software, redes de comunicación y recursos de datos que reúne, transforma y disemina información en una organización".

En un entorno característico de sistemas de información, éste consolida y administra muchas de las funciones de información diarias en relación con las áreas de oficina, administrativas, financieras y cualquier otra índole que el ejecutivo requiera "los sistemas de información gerencial, recuperan de la base de datos información sobre operaciones internas que han sido actualizadas mediante sistemas de procesamiento de transacciones.

Los sistemas de información son conjuntos de elementos que interactúan con el fin de dar soporte a cualquier tipo de organización o empresa. Los elementos presentes en dicho sistemas corresponden al equipo computacional, el software y el hardware necesarios para apoyar el funcionamiento del sistema, y el recurso humano que interactuará con este.

Un sistema de información en particular es un proceso en donde existe una entrada, almacenamiento, procesamiento y salida de información agregada. El sistema toma los datos que requiere para procesarlos, puede ser alimentado manualmente ya sea de manera directa por el usuario o automáticamente, donde la información proviene de otros sistemas o módulos que de igual forma son alimentados por un usuario (ser humano) originalmente.

Las unidades típicas de entrada de datos a las computadoras son las terminales, los memory sticks, cintas magnéticas, unidades de disquete, los códigos de barras, los escáners, la voz, los monitores sensibles al tacto, el teclado y el mouse, entre otras.

El almacenamiento de la información es una de las actividades o capacidades más importantes que tiene un sistema, ya que a través de esta propiedad el sistema puede acudir a la información guardada en un proceso anterior. Las estructuras de almacenaje de información son denominadas archivos. La unidad típica de almacenamiento son los discos magnéticos o discos duros, microfilm, disco óptico, los discos flexibles o disquetes y los discos compactos (CD-ROM).

La característica de procesar la información es la que permite la transformación de datos fuente en información que puede ser utilizada para la toma de decisiones, lo que hace posible, entre otras cosas, que por ejemplo un tomador de decisiones genere una proyección financiera a partir de los datos que contiene un estado de resultados o un balance general de un año base. La información que arroja el sistema, es emitida con un valor agregado.

La ética y los sistemas de información

De acuerdo con lo expuesto hasta ahora, es importante crear una vinculación entre ambas teorías abordadas, es decir, la ética y los sistemas. Todo ello en el contexto del profesional de la contaduría pública en el uso de los sistemas de información contable, ya se han establecido tres enfoques para aproximar un abordaje evaluativo de la acción ética, de igual modo se han caracterizado los sistemas donde de forma general se observa al ser humano como elemento sinequanom de éstos, ya sea como usuarios directos o como parte asociada.

En el caso de estudio se pretende vincular estas dos teorías al ser humano (contador público) como usuario y elemento responsable de alimentar, supervisar y controlar los sistemas de información contable. En este punto es necesario identificar la disciplina contable dentro un criterio paradigmático holístico y que la contabilidad es un todo integrado, en este sentido Zaá (2006) XII Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas, dentro de los criterios para entender el nuevo paradigma de la ciencia aplicados a la contabilidad expuso lo siguiente:

Cambio de la parte al todo: Las propiedades de las unidades contables solo pueden entenderse por completo a través de la dinámica del conjunto. La conciencia de unidad contable y la interrelación mutua de todas las transacciones y acontecimientos, la interdependencia, inseparabilidad y transitoriedad de la realidad contable, son características de la nueva narratividad científica.

La contabilidad ha evolucionado y ya no puede ser vista por partes o piezas, para expresar la imagen fiel de la entidad o su mayor aproximación a ella es imperante tener presente la unidad contable y que todas las transacciones interactúan o

interrelacionan unas con otras, es decir, existe interdependencia e inseparabilidad de los hechos contables. El mismo Zaá dentro del mismo escenario establece:

De la construcción a la metáfora del conocimiento: Según la teoría Bootstrap, la Contabilidad no puede quedar reducida a entidades fundamentales. Las cuentas existen en virtud de sus múltiples relaciones, lo que le da existencia a todo el entramado contable-financiero. La Contabilidad se ve entonces como una red dinámica de relaciones interconectadas.

Según lo mencionado queda claro que la contabilidad debe verse como todo un sistema integrado de relaciones interconectadas para que pueda existir todo lo relacionado a la información contable financiera que servirá a los usuarios de ésta para la toma de decisiones, es decir, la integración de todo el sistema contable a su vez pasa a formar parte de otro sistema, el cual se integrará seguramente como componente fundamental y he aquí precisamente la importancia que tiene la ética profesional en el contador público al hacer uso de estos sistemas de información.

Si se logra esquematizar lo anteriormente indicado referente a la contabilidad como un sistema (véase figura 2) quizás en algunos casos más complejos que en otros se verá que de forma general se tendrá al contador público como elemento esencial en el mismo y con él su ética profesional intrínseca. De acá se desprende el valor social de la contabilidad y del profesional de la contaduría pública como tal por ser éste quien ejecuta el hacer de la disciplina y sobre su accionar ético profesional descansa la fe y la confianza pública.

En este sentido Zaá (2008) dice: “Para el contador público la ética praxeológica encarna: el ideal de virtud, cualidades del buen ciudadano, pulcritud en el ejercicio

profesional, credibilidad, solidez de opiniones, criterio técnico-científico, equilibrio personal, ponderación al abordar problemas, valentía para afrontar dificultades...”

Figura 2: Sistema contable y la ética profesional



Fuente: elaboración propia (2015)

La Contaduría Pública y su Valor Social

La Contaduría Pública es una profesión de primer orden, debido a que las decisiones tributarias y económicas de las entidades se toman con base en la información que ésta proporciona, por lo que resulta imperiosa la formación de un profesional con amplios y sólidos conocimientos técnicos-teóricos-prácticos en Contabilidad de forma general y especializada.

Todas las entidades (naturales y jurídicas: públicas o privadas) necesitan del profesional en contaduría pública para soportar con su trabajo, conocimientos, habilidades, destrezas y también con su aval, las operaciones financieras que se

desarrollen en ellas, así como también de esa opinión que genere confianza en los usuarios de la información que se deriven de los sistemas diseñados para tal fin.

En este sentido Torres (1999) manifestó lo siguiente:

La Contaduría Pública aparte de cumplir la función de ser un medio de vida para el profesional, tiene también una función social importante que debe inculcarse en el contador; porque de su ejercicio transparente y honesto depende una diversidad de usuarios que toman decisiones económicas y realizan actos de comercio, decisiones que infiere de la información proporcionada por el contador a través de los diversos informes que emite o le son solicitados. (p. 130).

Es en este orden de ideas, queda de manifiesto que la profesión del contador público adquiere cada día más importancia participativa y relevancia protagónica en la sociedad, de hecho en el nuevo contexto legal venezolano, con la creación de nuevas formas de organización para la administración de recursos.

Se han establecido los llamados Consejos Comunales y Comunas las cuales además de tener leyes orgánicas que regulan su funcionamiento, así como personalidad jurídica y patrimonio propio, incluyen dentro de su estructura una instancia administrativa y financiera comunitaria, donde generalmente existe una gran demanda de apoyo del profesional en contaduría pública para garantizar el eficiente registro de la información contable y el adecuado manejo de recursos.

Bases Legales

En toda sociedad civilizada es necesario disponer de una serie de normas y leyes que permitan regular la actividad desarrollada por la misma y así establecer los derechos y deberes de cada uno de los ciudadanos que la conforman, solo así se lograra el equilibrio entre los actores que logran el desarrollo armonioso en general.

Según Sabino (2000:78) las investigaciones deben tener: una base legal donde resguarde, regule el planteamiento del problema de la investigación; dichas bases legales, se refieren a las Leyes, Orden Ejecutivas o Resoluciones que dispongan la creación de un organismo, programa o la asignación de recursos.

Por lo tanto, en relación con lo mencionado, las bases legales de una investigación no son más que todo el compendio de leyes, normas, decretos, resoluciones y demás que están relacionadas con la investigación y el objeto en estudio.

La ética es un aspecto imprescindible en la práctica de todo licenciado en contaduría pública, por lo que las bases legales y normativas incluyen los lineamientos que en Venezuela rigen la materia ética, los cuales son la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública, promulgada en el año 1973, y en el Reglamento de la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública, decretado en 1975; sus bases y normativas éticas están contenidas en el Código de Ética de la IFAC, el cual fue adoptado el 21 de junio de 2013 en la ciudad de Caracas la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela en Asamblea Nacional Extraordinaria, como la normativa ética que rige la profesión del contador público en Venezuela, llamándolo “Código de Ética para Regular el Ejercicio Profesional del Contador Público” (PLR-3).

Su basamento jurídico, sin embargo, tiene un origen constitucional si se toma en cuenta que el artículo 105 de la Constitución Nacional prescribe que la ley determinará las profesiones que requieran título y las condiciones que deben cumplirse para su ejercicio fijando al mismo tiempo la colegiación como requisito.

Por el elevado rango de la profesión existen otras leyes venezolanas que reglamentan y disponen la actuación del Contador Público en relación a los servicios que éste presta a los usuarios. Entre otras leyes están: la Ley de Mercado de Capitales, la Ley General de Bancos y otras Situaciones Financieras, Ley de Precios Justos.

Las bases técnicas de la profesión están constituidas por el conjunto de normas, reglas y convencionalismo profesionales, los cuales son emitidos por la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela, por intermedio de comités técnicos integrados por Contadores Públicos de Venezolanos.

La Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública y su reglamento norman las actuaciones del Contador Público con relación al carácter civil y a la función social de la profesión, a los organismos de desarrollo gremial, al ejercicio de la contaduría pública en Venezuela a las actividades contrarias a esta ley y al reglamento, así como las sanciones que se derivan de las actividades impropias o ilegales de esta profesión.

Del código de Ética que regula el ejercicio Profesional del Contador Público Venezolano emanan las directrices éticas y morales de observaciones obligatorias en la profesión. En este instrumento normativo se establecen las disposiciones éticas a los clientes, a los colegas y al gremio.

Organismos gremiales autorizados en Venezuela:

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela

La federación que agrupa a los agremiados de la contaduría pública es el máximo organismo autorizado oficialmente para divulgar y promover el desarrollo de la profesión en Venezuela. Corresponde a la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela emitir disposiciones reglamentarias inherentes al ejercicio profesional, normas técnicas de aceptación general en la profesión, pronunciamientos relativos a la ética del contador público y al régimen disciplinario, y cualesquiera otras reglamentaciones, con el fin de promover el desarrollo, divulgación y defensa de estas actividades en Venezuela.

El texto de la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública faculta a la federación como el instituto encargado del desarrollo moral y científico de la profesión en Venezuela. Especifica y detalla la autoridad y competencia del órgano federativo para emitir reglamentaciones y normas que estimulen la ética y las reformas legales pertinentes que contribuyan a enaltecer la actividad profesional en el país.

El artículo 22 de la citada ley reafirma lo anteriormente expuesto, al detallar que corresponde a la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela:

1. Establecer las normas de ética profesional y las medidas de disciplina que aseguren la dignidad del ejercicio de la contaduría pública;
2. Excitar a los Colegios a tomar las medidas conducentes a realizar la mejor defensa de los contadores públicos;

3. Ejercer una acción vigilante para preservar que las actividades que son privativas del contador público solo sean ejercidas por los profesionales autorizados por esta Ley.

Código de Ética para Regular el Ejercicio Profesional del Contador Público (2013)

Este Código consta de tres partes. La parte A establece los principios fundamentales de ética profesional para Contadores Públicos y da un marco de referencia conceptual como guía de aplicación de dichos principios. El marco de referencia conceptual proporciona lineamientos sobre los principios fundamentales de ética. Se requiere que los Contadores Públicos apliquen este marco de referencia conceptual a efecto de identificar las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales, para evaluar su importancia y, si dichas amenazas no son claramente insignificantes,* aplicar salvaguardas y eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable, de modo que no se comprometa el cumplimiento de los principios fundamentales. (p. 4).

En esta sección se presentan los cinco principios fundamentales que debe seguir y cumplir el contador público en el ejercicio de su profesión, se establece un marco conceptual como una guía de aplicación general que ayude al contador público a identificar el grado de significación en las amenazas a los principios fundamentales, que pudieran presentársele durante su accionar profesional.

La normativa ética en cuestión dentro de su estructura posee dos partes más, a saber: partes B y C y al respecto el código en su sección 100.3 referida a la introducción y a los principios fundamentales establece:

Las partes B y C ilustran cómo se ha de aplicar el marco de referencia conceptual en situaciones específicas. Proporciona ejemplos de salvaguardas que pueden ser apropiadas en el manejo de las amenazas al cumplimiento de los principios fundamentales y también da ejemplos de situaciones donde no hay salvaguardas disponibles para manejar las amenazas y, en consecuencia, deberá evitarse la actividad o relación que crea las amenazas.

La parte B es aplicable a Contadores Públicos en Ejercicio Independiente* La parte C es aplicable a Contadores Públicos Bajo Relación de Dependencia. (p. 4)

En Venezuela se aprobó un marco normativo ético internacional en lo que se refiere a la profesión de la contaduría pública, que la incorpora a un escenario normativo mundial en materia de ética profesional, con el único fin de adecuar la profesión contable a los escenarios y a los nuevos tiempos, lo que redundaría en un mayor calidad en la prestación de servicios del Contador Público Venezolano.

Principios Fundamentales del Código de ética para regular el ejercicio profesional del contador público (2013):

Sección 110: Integridad

110.1 El principio de integridad impone una obligación a todos los Contadores Públicos de ser rectos y honrados en sus relaciones profesionales. La integridad también implica convenios justos y veracidad.

110.2 Un Contador Público no deberá ser asociado con informes, resultados, comunicaciones u otra información cuando crea que ésta:

- (a) Contiene una declaración falsa o equívoca que sea de importancia relativa
- (b) Contiene declaraciones o información suministrada de una manera no pertinente.
- (c) Omite o hace confusa la información que se requiere incluir, cuando dicha omisión o confusión llevaría a equívocos.

110.3 No se considerará que un Contador Público está en incumplimiento del párrafo 110.2 si emite un reporte modificado adecuada y oportunamente respecto de un asunto contenido en el mismo párrafo.

Sección 120: Objetividad

120.1 El principio de objetividad conlleva la obligación a todos los Contadores Públicos de no comprometer su juicio profesional bajo cualquier forma de actuación debido a sesgos, conflictos de interés o influencia de terceros.

120.2 Un Contador Público puede estar expuesto a situaciones que deterioren su objetividad. No es factible definir y prescribir todas estas situaciones. Deberán evitarse las relaciones que impliquen sesgos o influyan de manera indebida en el juicio profesional del Contador Público.

Sección 130: Competencia profesional y cuidado debido

130.1 El principio de competencia profesional y cuidado debido contempla las siguientes obligaciones a todos los Contadores Públicos:

- (a) Mantener el conocimiento y habilidades profesionales al nivel que se requiere para asegurar que los clientes o empleadores reciban un servicio profesional competente.
- (b) Actuar con diligencia de acuerdo con las normas técnicas y profesionales aplicables cuando preste servicios profesionales.

130.2 El servicio profesional competente requiere el ejercicio de juicio sólido en la aplicación del conocimiento y las habilidades profesionales en el desempeño de dicho servicio. La competencia profesional puede dividirse en dos fases separadas:

- (a) Logro de la competencia profesional
- (b) Mantenimiento de la competencia profesional.

130.3 El mantenimiento de la competencia profesional requiere estar continuamente informado y un entendimiento de los desarrollos relevantes técnicos, profesionales y empresariales. El ejercicio profesional continuo desarrolla y mantiene las capacidades que facultan al Contador Público para desempeñarse de manera competente dentro de los entornos profesionales.

130.4 La diligencia abarca la responsabilidad de actuar de acuerdo con los requisitos de una asignación, de manera cuidadosa, precisa y oportuna.

130.5 Un Contador Público deberá tomar las medidas necesarias para asegurar que el personal bajo su responsabilidad, tenga la capacidad profesional, entrenamiento y supervisión apropiados.

130.6 Cuando sea necesario, un Contador Público deberá informar a sus clientes, empleadores u otros usuarios, acerca, de las limitaciones inherentes a sus servicios profesionales, para evitar que se interprete una expresión de opinión como una aseveración de hecho.

Sección 140: Confidencialidad

140.1 El principio de confidencialidad impone una obligación a los Contadores Públicos de abstenerse de:

(a) Revelar, fuera de la firma u organización que lo emplea, información confidencial obtenida como resultado de las relaciones profesionales o empresariales, sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho, deber legal o profesional de hacer la revelación.

(b) Utilizar información confidencial obtenida como resultado de las relaciones profesionales o empresariales, para su ventaja personal o aventajar a terceros.

140.2 Un Contador Público deberá mantener la confidencialidad, aun en su entorno social. El Contador Público deberá estar alerta a la posibilidad de una revelación

inadvertida, particularmente en circunstancias que impliquen una larga asociación con un socio de negocios o un familiar cercano o familiar inmediato.

140.3 Un Contador Público también deberá mantener la confidencialidad de la información revelada por un cliente o empleador prospectivo.

140.4 Un Contador Público también deberá considerar la necesidad de mantener la confidencialidad de la información dentro de la firma u organización que lo emplea.

140.5 Un Contador Público deberá tomar todas las medidas razonables para asegurar que el personal de asistentes bajo su responsabilidad y las personas de quienes obtiene consejo y ayuda, respeten el deber de confidencialidad.

140.6 La necesidad de cumplir con el principio de confidencialidad sigue aún después de finalizar las relaciones entre un Contador Público y un cliente o empleador. Cuando un Contador Público cambia de empleo o adquiere un nuevo cliente, tiene derecho a usar la experiencia previa. Sin embargo, no deberá usar o revelar ninguna información confidencial, ya sea ésta obtenida o recibida como resultado de una relación profesional o empresarial.

140.7 Las siguientes son circunstancias en las cuales se requiere, o puede requerirse, que los Contadores Públicos revelen información confidencial, o en las que esta revelación puede ser apropiada:

(a) La ley permite la revelación y ésta es autorizada por el cliente o empleador.

(b) La ley requiere la revelación de, por ejemplo:

I) Producción de documentos u otra provisión de evidencia en el curso de procedimientos legales.

II) Revelación a las autoridades públicas apropiadas de infracciones a la ley que salen a la luz.

(c) Hay un deber o derecho profesional o de revelar, cuando no lo prohíba la ley:

I) Para cumplir con la revisión de calidad de un organismo miembro u organismo profesional.

II) Para responder a una averiguación o investigación por un organismo miembro u organismo regulador.

III) Para proteger los intereses profesionales de un Contador Público en los procedimientos legales.

IV) Para cumplir con las normas técnicas y requisitos éticos.

140.8 Si el Contador Público decide revelar información confidencial, debe considerar los siguientes asuntos:

(a) Si pudieran dañarse los intereses de las partes, incluyendo terceros cuyos intereses pudieran afectarse, si el cliente o empleador consiente en la revelación de información.

(b) Si toda la información relevante es conocida y sustentable, al grado que sea factible; cuando la situación implica hechos no verificados, información incompleta o conclusiones no justificadas, deberá usar el juicio profesional para determinar el tipo de revelación que hay que hacer, si hubiera alguna.

(c) El tipo de comunicación que se espera y a quién se dirige; en particular, los Contadores Públicos deberán quedar satisfechos de que las partes a quienes se dirige la comunicación sean los destinatarios apropiados.

Sección 150: Comportamiento profesional

150.1 El principio de conducta profesional conlleva la obligación a los Contadores Públicos de cumplir con las leyes y regulaciones pertinentes y de evitar cualquier acción que pueda traer descrédito a la profesión. Esto incluye acciones sobre las que un tercero razonable, con conocimiento de toda la información relevante, concluiría de manera negativa que afectan la buena reputación de la profesión.

150.2 En la mercadotecnia y promoción de sí mismos y de su trabajo, los Contadores Públicos no deberán dañar la reputación de la profesión. Los Contadores Públicos deberán ser honrados, veraces y no deberán:

- (a) Hacer afirmaciones exageradas sobre los servicios que pueden ofrecer, las calificaciones que poseen, o la experiencia que han logrado.
- (b) Hacer referencias que denigren o hacer comparaciones injustificadas sobre el trabajo de otros profesionales.

Operacionalización de las Variables

La operacionalización de las variables es un proceso dentro de la investigación que se inicia con la definición de las variables en función de factores medibles cualitativa o cuantitativamente según sea el caso a los que se les llama indicadores.

Tamayo y Tamayo (2007) con relación a las variables establece lo siguiente:

Se llama variable a cualquier factor capaz de adoptar valores diferentes en espacios y tiempos también diferenciales, estas pueden ser independientes que generalmente se considera la causa del problema en estudio; variable dependiente aquella que se manifiesta como la consecuencia y producto de la aplicación de la variable independiente; las variables externas, son aquellos factores que afectan la variable dependiente pero no aparecen en el problema ni la hipótesis y su incidencia debe ser controlada por el investigador. El proceso de definición de variables comienza desde que se define el problema de estudio y se formulan los objetivos y es uno de los pasos más difíciles de la investigación. (p. 79).

Por ello es importante conceptualizar y operacionalizar las variables (véase cuadro 1), ya que cada investigador puede utilizar un criterio diferente sobre las mismas y por lo tanto, puede obtener datos muy distintos. Para lograrlo, las variables principales se descomponen en otras más específicas llamadas dimensiones, las cuales a su vez se deben traducir a indicadores para permitir la observación directa.

Cuadro N° 1

Operacionalización de las Variables

Objetivo General: Evaluar la ética profesional del contador público venezolano en el uso de los sistemas de información contable. Caso: Contadores Públicos colegiados en el Estado Aragua.

Objetivos Específicos	Variables	Indicadores	Fuentes	Técnicas	Instrumentos	Ítems
1.- Estudiar los estándares normativos y filosóficos aplicables a la ética del contador público en el uso de los sistemas de información contable.	Estándares normativos y filosóficos de la ética profesional del contador público, y los sistemas de información contable.	1. Normativa Ética del Contador Público 2.- Sistemas de Información Contable (SIC). 3- Tendencias filosóficas para la evaluación de la ética. 4.- Enfoque teleológico. 5.- Enfoque deontológico. 6.- Enfoque pragmático.	Teorías filosóficas sobre moral y ética.	Encuesta.	Cuestionario.	1; 2 y 3
2.- Diagnosticar el nivel de conocimiento de la normativa ética que regula el ejercicio profesional, por parte de los contadores públicos colegiados en el Estado Aragua.	Conocimiento de Códigos que rigen la ética profesional del contador público venezolano.	1.- La actividad profesional del contador público. 2.- La ética del contador público en el ejercicio profesional. 3.- Objeto y aplicación del Código de ética profesional del contador público venezolano. 4.- Principios rectores que rigen la ética del contador público.	Postulados éticos filosóficos. Código de Ética que regula el ejercicio profesional del contador público.	Encuesta.	Cuestionario.	4; 5; 6 y 9
3.-Determinar la vinculación de la ética profesional del contador público en el uso de los sistemas de información contable y su valor social, que manejan los contadores públicos colegiados en el Estado Aragua.	Uso de los sistemas de información y el valor social de la profesión contable.	1.- Definición de Sistemas. 2.- Sistemas de Información Contable (SIC). 3.- Eficiencia de los Sistemas de Información Contable en la emisión de información financiera. 4.- Utilidad de la información emitida por los Sistemas de Información Contable para los usuarios. 5.- La Contaduría Pública y su Valor Social.	Teoría de los sistemas. Teoría de los sistemas de información contable. Escritos sobre la profesión contable y su valor social.	Encuesta.	Cuestionario.	7; 8; 10; 11; 12; 13 y 14
4.- Analizar a través de los estándares normativos y filosóficos, y de la perspectiva de los contadores públicos colegiados en el estado Aragua, la ética profesional del contador público.	Ética profesional desde la perspectiva de los contadores públicos colegiados en el estado Aragua.	1. Normativa Ética y Contable del profesional en Contaduría Pública. 2.- Perspectiva ética de los Contadores Públicos. 3.- Actuación Profesional y el entorno. 4.- Control de calidad en la prestación de los servicios al cliente.	1.- Código IFAC 2.- Teorías Filosóficas sobre moral y ética 3.- Artículos sobre tendencias actuales de la profesión Contaduría Pública	Encuesta.	Cuestionario.	15; 16 y 17

Fuente: El Investigador (2015)

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

De acuerdo a Tamayo y Tamayo (2003:42), “la metodología constituye la médula del plan, que se refiere a la descripción de las unidades de análisis, o de investigación, la técnica de observación y recolección de datos, los datos de instrumentos, los procedimientos y las técnicas de análisis”.

Con el marco metodológico se establecen las estrategias a seguir para alcanzar los objetivos propuestos mediante técnicas y procedimientos que comprenden: definir el enfoque, alcance y diseño de investigación, establecer la población y muestra objeto de la investigación, precisar las técnicas de recolección de datos a emplear, validación y confiabilidad de la información recopilada.

Nivel, diseño y unidad de análisis

Para realizar la evaluación de los elementos en estudio, se tomó un grupo de técnicas, que fueron bases esenciales para esta investigación. En este sentido Arias (2006:23) expresa que “el nivel de investigación se refiere al grado de profundidad con que se aborda un fenómeno u objeto de estudio”.

En este orden de ideas se considera la investigación de nivel descriptivo, es decir, estudio de una realidad existente. Parafraseando a Arias (2006) este nivel de investigación consiste en caracterizar un hecho, fenómenos, individuos o grupos, para establecer su estructura o comportamiento. Los resultados de este tipo de investigación se ubican en un nivel intermedio en cuanto a la profundidad de los conocimientos se refiere.

En este sentido se pretende evaluar una situación existente como es el cumplimiento de la ética profesional en el uso de los sistemas de información por parte de los Contadores Públicos colegiados en el estado Aragua, para ello es necesario obtener información del tema en estudio a través de la bibliografía en consulta, lo mismo que recoger información de la realidad existente, es decir, en la praxis.

En cuanto al diseño Arias (2006:26) lo define así: “El diseño de investigación es la estrategia general que adopta el investigador para responder al problema planteado”. De acuerdo a lo mencionado, la presente investigación se enmarcó en el diseño de campo con apoyo documental o bibliográfico, La investigación de campo Arias (2006) la ha definido así:

La investigación de campo es aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna, es decir, el investigador obtiene la información pero no altera las condiciones existentes. (p.31).

Con relación a la unidad de análisis, Hurtado y Toro (2001:78), la define como: “las realidades que se pretenden observar. Es decir son situaciones o elementos de los cuales se obtienen información”. El mencionado autor, se refiere a la unidad de análisis como el área o departamento en estudio. En la presente investigación la unidad de estudios se enmarcó en los Contadores Públicos colegiados en el estado Aragua.

Población y Muestra

Parella y Martins (2004) definen población de una investigación como:

El conjunto de unidades de las que se desea obtener información y sobre las que se van a generar conclusiones. La población puede ser definida como el conjunto finito o infinito de elementos, personas o cosas pertinentes a una investigación y que generalmente suele ser inaccesible. (P. 93).

De igual forma Tamayo y Tamayo (2003:92) expresa “es la totalidad del fenómeno a estudiar en donde las unidades de población poseen unas características comunes, la cual se estudia y da origen a los datos de la investigación”.

Se puede definir población como una comunidad sobre la cual se realiza un estudio, es decir, se puede establecer como un grupo de personas con características comunes que al ser estudiados logran proporcionar datos de gran importancia para la investigación. De las generalidades anteriores, se puede decir que una población no es más que un conjunto de personas interrelacionados entre sí con una o más características en común.

Para esta investigación la población se compone por 9.368 Contadores Públicos que se encontraban colegiados en el estado Aragua hasta el mes de diciembre del año 2014. En este orden de ideas, en la presente investigación se tiene en cuenta una población finita la cual según Arias (2006:82) es la: “Agrupación en la que se conoce la cantidad de unidades que la integran. Además, existe un registro documental de dichas unidades”.

Ahora bien en cuanto a la muestra, según Palella y Martins (2004:93) refleja y expresa generalidades sobre la muestra “no es más que la escogencia de una parte representativa de una población, cuyas características reproduce de una manera más exacta posible”.

En tal sentido Sabino (2002), afirma que la muestra es:

Un subconjunto representativo de un universo o posición, es muy importante este concepto porque frecuentemente no es posible realizar la actividad del fenómeno que nos interesa, de allí que sea necesario utilizar muestras y por lo tanto conocer los métodos para seleccionarlos. (p. 54).

Por otra parte Arias (2006:83) define la muestra así: “La muestra es un subconjunto representativo y finito que se extrae de la población accesible”. Se evidencia entonces la muestra como un subgrupo de la población que debe ser reflejo y representación de la misma, se toma con la finalidad de estudiar sus principales características. La representación de una muestra, es la condición más importante que debe cumplir en cuanto a que su comportamiento sea igual o parecido a la población de la cual fue extraída, es decir una muestra está referida a la porción de un individuo que ha sido extraída de una población.

En este orden de ideas cabe destacar que la muestra seleccionada en el presente estudio está representada por 385 profesionales de la Contaduría Pública agremiados en el colegio de Contadores Públicos del estado Aragua. De acuerdo a los criterios establecidos para la selección de la muestra en la presente investigación, se utilizó la tabla de Harvard (ver tabla nro. 1), la cual Arias (2006) califica como otra manera de obtener el tamaño de la muestra y como la más usual en poblaciones finitas para un nivel de confianza del 95% y un supuesto de $p = 50\%$, donde p según Arias (2006) es:

Proporción de elementos que presentan una determinada característica a ser investigada. Una proporción es la relación de una cantidad con respecto a otra mayor, por ejemplo, en un grupo de 100 estudiantes hay 75 mujeres y 25 hombres. La fórmula es $p = A/N$. Entonces la proporción de mujeres es $75/100 = 0,75$ y la proporción de hombres es $25/100 = 0,25$. (p. 89).

En este sentido se utilizó como criterio de escogencia de la muestra la tabla de Harvard que a continuación se presenta en tabla número 1:

Tabla 1
Tabla de Harvard (Coeficiente de Confiabilidad)

TAMANO DE LA POBLACIÓN	± 1%	± 2%	± 3%	± 4%	± 5%	± 10%
500					222	83
1000				365	286	91
1500			638	441	316	94
2000			714	476	333	95
2500		1250	780	500	345	96
3000		1364	811	517	353	97
3500		1458	843	530	359	97
4000		1538	870	541	364	98
4500		1607	891	549	367	98
5000		1667	909	556	370	98
6000		1765	938	568	375	98
7000		1842	949	574	378	99
8000		1905	976	580	381	99
9000		1957	989	584	383	99
10000	5000	2000	1000	588	385	99
15000	6000	2143	1034	600	390	99
20000	6667	2222	1063	606	392	100
25000	7143	2273	1064	610	394	100
50000	8333	2381	1087	617	397	100
100000	9091	2439	1099	621	398	100
>>	10000	2500	1111	625	400	100

Fuente: Arias (2006)

Se realizó un muestreo no probabilístico el cual según Arias (2006:85) “es un procedimiento de selección en el que se desconoce la probabilidad que tienen los elementos de la población para integrar la muestra”, la misma fue de tipo casual o accidental que según el mismo autor “es un procedimiento que permite elegir arbitrariamente los elementos sin un juicio o criterio preestablecido”.

Para el caso de la presente investigación la muestra a la cual se aplicó el instrumento de recolección de los datos fue tomada de forma arbitraria y al azar dentro del colegio de Contadores Públicos del Estado Aragua en la cola de espera que a diario se encuentra en el sitio para el respectivo visado de documentos.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Sabino (2002:99) conceptualiza la técnica así: “es, en principio, cualquier recurso que se vale el investigador para acercarse a los fenómenos y extraer de ellos información”. En el mismo contexto Palella y Martins (2004:103) dice “son las distintas formas o maneras de obtener información”.

Es de hacer anotar, que las técnicas de recolección de datos son las formas métodos, procedimientos, y todas aquellas en la cual se recolecte todo tipo de información.

La técnica para la recolección de datos de la presente investigación fue la encuesta la cual Arias (2006:72) la define como “Una técnica que pretende obtener información que suministra un grupo o muestra de sujetos acerca de sí mismos, o en relación con un tema en particular”.

De igual modo Arias (2006:69) define el instrumento de recolección de datos como: “Cualquier recurso, dispositivo o formato (en papel o digital), que se utiliza para obtener, registrar o almacenar información”.

El instrumento que se utilizó a efectos de la presente investigación es el cuestionario de preguntas cerradas de tipo dicotómico SI – NO (véase anexo 1), el cual es definido por Arias (2006:74) así: “son aquellas que establecen previamente

las opciones de respuesta que puede elegir el encuestado...cuando se ofrecen sólo dos opciones de respuesta”.

Validez y Confiabilidad del Instrumento

La validez según, Sabino (2002:227) “es la habilidad que posee un instrumento de investigación para medir lo que se ha propuesto. Se refiere al grado en el cual se puede evaluar lo que en realidad se desea medir”.

Así mismo, López (2008:119) expresa que “una investigación tiene alto nivel de validez si al observar, medir o apreciar esa realidad y no otra”. De este modo todo instrumento de recolección de datos debe reunir dos requisitos esenciales que son validez y confiabilidad.

Antes de ser aplicado, el cuestionario fue revisado y validado por los expertos (véase anexo 2), dichos expertos se encargaron de determinar si el estilo, diseño y contenido del mismo, contribuyeron al logro de los objetivos propuestos en el presente trabajo de investigación.

Estos expertos evaluaron el objetivo general, los objetivos específicos, las variables a medir, el instrumento y el registro de la información; para proporcionar observaciones y recomendaciones para el perfeccionamiento del instrumento en cuestión. Estas recomendaciones se tomaron en cuenta, y se realizaron adaptaciones que permitieron tener una seguridad razonable para el alcance de los objetivos planteados.

En cuanto a la confiabilidad, según Bernal (2001:230), expresa que “La confiabilidad de un cuestionario se refiere a la consistencia de las puntuaciones

obtenidas por las mismas personas, cuando se les examina en distintas ocasiones con los mismos cuestionarios”.

Los resultados obtenidos fueron sometidos a confirmación estadística para el caso del cuestionario dicotómico mediante la aplicación del coeficiente de Kuder Richardson (véase anexo 3), cuya característica metodológica consiste en medir la consistencia interna del instrumento en cuestión, sobre la correlación entre las proporciones de aciertos y desaciertos y varianzas del total de aciertos cuya fórmula es la siguiente:

$$KR20 = \frac{K}{K-1} \left\{ \frac{1 - \sum P.Q/\text{ítems}}{St \text{ Aciertos}} \right\}$$

Donde:

K = Número de ítems del instrumento

$\sum P.Q$ = Sumatoria de proporciones de aciertos y desaciertos

St = Varianza del total de aciertos

Técnicas de Análisis de los Datos

Una vez obtenidos los datos a través de la aplicación del instrumento fue necesario procesarlos, es decir, expresarlos estadísticamente a los fines de obtener las conclusiones en relación con los objetivos planteados.

El estudio y análisis de los resultados recabados por medio del cuestionario, se realizó a través de la estadística descriptiva, utilizando en éstas los diagramas circulares o de pastel y las tablas de frecuencia, de igual modo se elaboró un cuadro

analítico de tendencias (véase cuadro 19), en función del análisis de datos estructurados y categorizados de los estándares normativos (Código de Ética para Regular el Ejercicio Profesional del Contador Público) y filosóficos (enfoques para la evaluación ética: teleológico, deontológico y pragmático) seleccionados para alcanzar el logro del objetivo general de la presente investigación.

Procedimiento de la investigación – Actividades realizadas

- Diseño del proyecto de Investigación:
 - .- El problema: Planteamiento argumentado y formulación del problema, objetivos de la investigación (organizados en general y específicos) y justificación de la investigación.
 - .- Fundamentación teórica, investigativa, legal y normativa.
 - .- El marco metodológico y aspectos administrativos.

- Estudio de los estándares normativos y filosóficos aplicables a la ética del contador público en el uso de los sistemas de información contable.
 - .- Revisión documental de los aspectos filosóficos relacionados a la evaluación de la acción ética, revisión de la normativa ética que regula el ejercicio profesional del contador público en Venezuela.
 - .- Selección de los estándares normativos y filosóficos que permitan la evaluación de la ética profesional del contador público venezolano en el uso de los sistemas de información contable.
 - .- Desarrollo de cada uno de los aspectos teóricos que permitieron soportar la investigación.
 - .- Decidir diseño y metodología del trabajo
 - .- Definir población y muestra.

- Elaboración y validación del instrumento para la recolección de datos que permitan obtener información para el logro de los objetivos de la investigación.

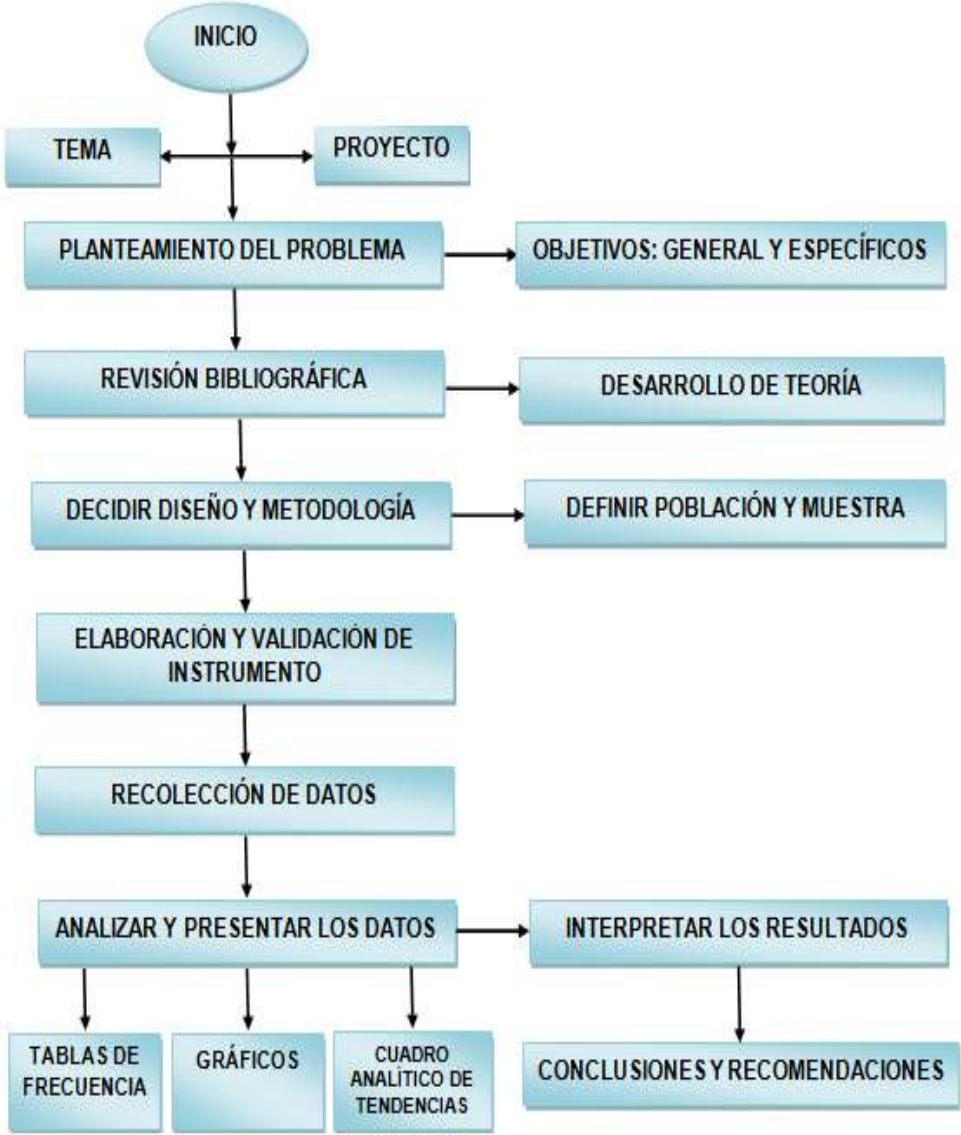
- Recolección de opiniones y análisis de resultados.
 - .- Aplicación del instrumento, recolección de opiniones de los contadores públicos colegiados en el estado Aragua (según muestra establecida).
 - .- Clasificación, análisis e interpretación de los resultados.

- Elaboración de cuadro analítico de tendencias, para la evaluación de la ética profesional del contador público venezolano. Caso: contadores públicos colegiados en el estado Aragua.

- Elaboración de las conclusiones y recomendaciones.
 - .- Presentación de las conclusiones y recomendaciones.

El procedimiento de la investigación antes señalado, se esquematiza con el fin de presentarlo visualmente para su mejor comprensión (véase figura 3).

Figura 3: Procedimiento de la investigación



Fuente: elaboración propia (2015)

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Diagnóstico de la Situación

Este Capítulo comprende el estudio y análisis de los resultados obtenidos a través de la aplicación de las técnicas e instrumentos de recolección de datos, dicho instrumento aplicado consistió en un cuestionario dicotómico, a una porción de la población, denominada muestra. Se entiende entonces, que el análisis de los resultados se obtiene de la aplicación de aquellos instrumentos necesarios, expuestos en el Marco Metodológico entorno a la problemática planteada.

El análisis de los resultados es presentado de acuerdo a la aplicación de los instrumentos de recolección de datos, el cual se realizó mediante la estadística descriptiva. A este respecto, la información se sometió al procesamiento y análisis sistemático con base a frecuencia y porcentaje, previamente obtenidos por cada alternativa; luego se utilizó la tabulación como parte del proceso estadístico de los datos, haciendo un recuento con el fin de determinar el número de casos que encajan en las distintas categorías.

De igual forma se presenta un cuadro comparativo de tendencias, en función al análisis de datos estructurados y categorizados de los estándares normativos contemplados en el Código de Ética para Regular el Ejercicio Profesional del Contador Público y filosóficos (enfoques para la evaluación ética: teleológico, deontológico y pragmático) considerados fundamentos teóricos y normativos requeridos para alcanzar el logro del objetivo general de la presente investigación.

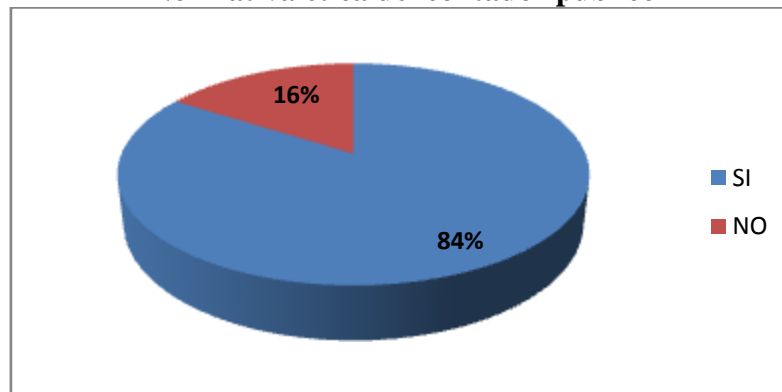
Ítem 1. ¿Sabe usted que el Código de Ética IFAC fue adoptado por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela como el Código de Ética del Contador Público Venezolano?

Cuadro 2: Normativa ética del contador público

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	323	84
NO	62	16
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 1
Normativa ética del contador público



Fuente: Cuadro 2

Análisis e Interpretación de los Resultados: De acuerdo a los resultados arrojados, se determinó que el 84 por ciento de los profesionales encuestados admiten estar en pleno conocimiento de la adopción hecha en Venezuela del código de ética de la IFAC como normativa que regula la ética profesional del contador público. Lo que demuestra el interés, por parte del profesional de la contaduría pública en Venezuela, de informarse acerca de los cambios en las leyes, reglamentos o normas que tengan que ver con su profesión.

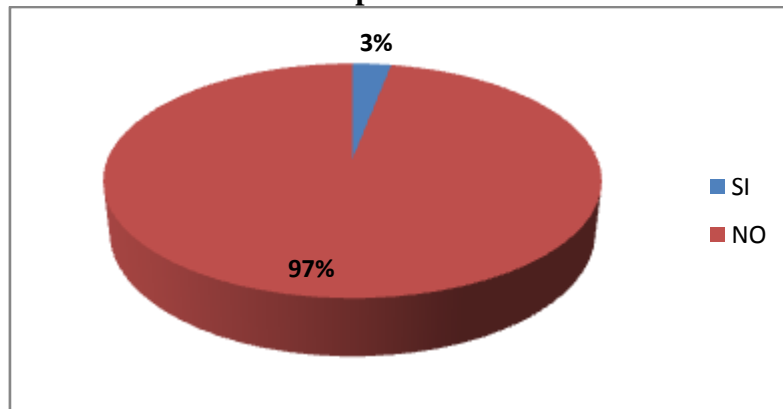
Ítem 2. ¿Conoce alguna corriente ética filosófica que se identifique con su profesión?

Cuadro 3: Tendencias filosóficas para la evaluación de la ética

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	11	3
NO	374	97
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 2
Tendencias filosóficas para la evaluación de la ética



Fuente: Cuadro 3

Análisis e Interpretación de los Resultados: De acuerdo a los resultados arrojados, se determinó que un 97 por ciento de los profesionales que dieron respuesta al instrumento aplicado, informó no poseer conocimientos sólidos en cuanto a corrientes éticas que tengan que ver con la actuación del contador público. Aunque sin saberlo se encuentran inmersos en ciertas clasificaciones filosóficas que estudiosos del tema han realizado con el fin de evaluar la acción ética, y así establecer hacia donde se direcciona la postura ética que puede, en cualquier momento, asumir toda persona, inclusive el profesional de la contaduría pública.

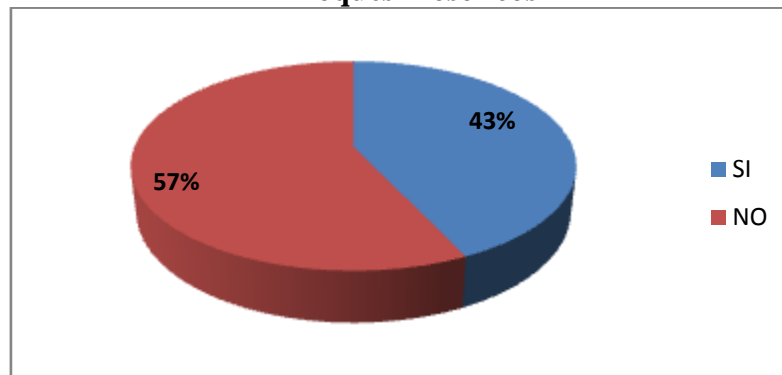
Ítem 3. ¿Comparte usted la frase: "el fin justifica los medios."?

Cuadro 4: Enfoques filosóficos

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	166	43
NO	219	57
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 3
Enfoques filosóficos



Fuente: Cuadro 4

Análisis e Interpretación de los Resultados: Se determinó que el 53 por ciento de los profesionales que dieron respuesta a la interrogante planteada, manifiesta no estar de acuerdo con la frase en cuestión cuando se trata del servicio profesional, sin embargo llama la atención que un alto porcentaje si comparte esta afirmación, generando señales de cierta postura accionaria en cuanto a que no importa cómo se obtenga el resultado de lo deseado lo importante es obtenerlo. Si bien de acuerdo a los resultados arrojados se puede inferir que existe una postura ceñida al respeto de lo legal y normativo, también refleja cierta posibilidad de que no siempre sea así, sin que esto signifique que la acción tomada sea moral y éticamente incorrecta, pues no se pueden inferir dichos juicios de valor.

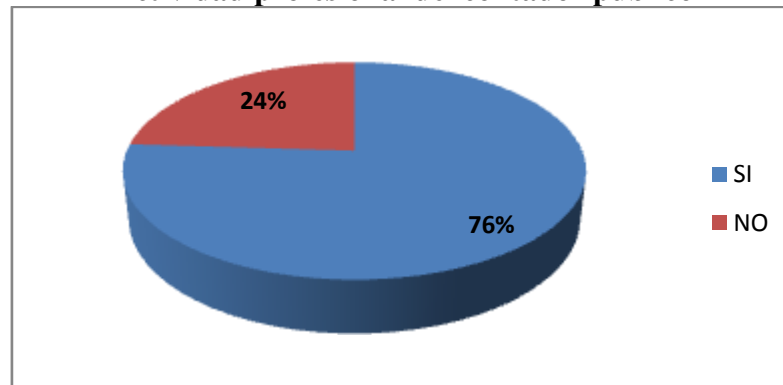
Ítem 4. ¿Estaría usted dispuesto (a) a perder un cliente si éste le solicitara realizar un trabajo que contraviniera su ética profesional?

Cuadro 5: Actividad profesional del contador público

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	293	76
NO	92	24
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 4
Actividad profesional del contador público



Fuente: Cuadro 5

Análisis e Interpretación de los Resultados: De acuerdo a los resultados arrojados, se determinó que el 76 por ciento de los profesionales encuestados sí estarían dispuestos a sacrificar un cliente si el mismo les solicitara realizar un servicio que no estuviere cónsono con la normativa ética que regula su profesión, sin embargo hubo un número importante de ellos que se negarían perder un cliente. Esto genera una variable que sería importante tomar en cuenta en la postura ética que pudiera asumir el contador público en su accionar en un momento determinado y tiene que ver con la necesidad de sostener una estabilidad de ingresos que le permita mantener su sustento, sin importar poner en riesgo su carrera profesional.

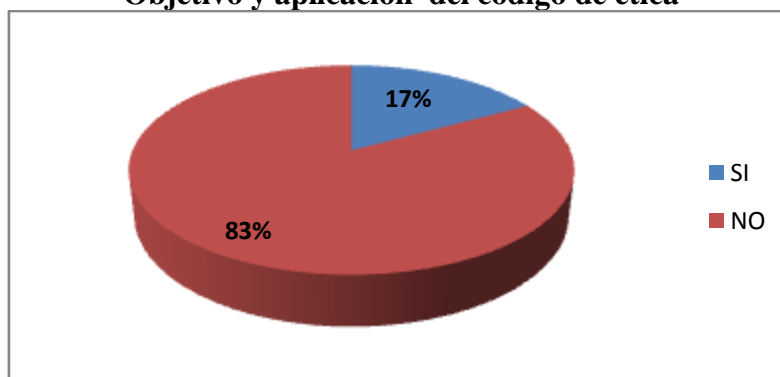
Ítem 5. ¿Realiza usted una revisión constante del contenido del Código de Ética que rige su profesión?

Cuadro 6: Objetivo y aplicación del código de ética

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	65	17
NO	320	83
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 5
Objetivo y aplicación del código de ética



Fuente: Cuadro 6

Análisis e Interpretación de los Resultados: El 83 por ciento de los profesionales encuestados admitió no realizar una revisión constante del código de ética que rige su profesión, estando muy consciente de que existe tal normativa (de acuerdo a los resultados arrojados de la primera pregunta de este instrumento) sin embargo es manifiesto que la revisión de la misma no se hace con frecuencia, lo cual ayudaría a fortalecer y tener claros ciertos fundamentos y principios que rigen la profesión contable. En el entendido de que el código de ética es una guía de conducta profesional que recoge un conjunto de criterios y pautas de comportamiento eficaz que garantizan la presentación de servicios óptimos, para el cumplimiento social que persigue la profesión que se está ejerciendo.

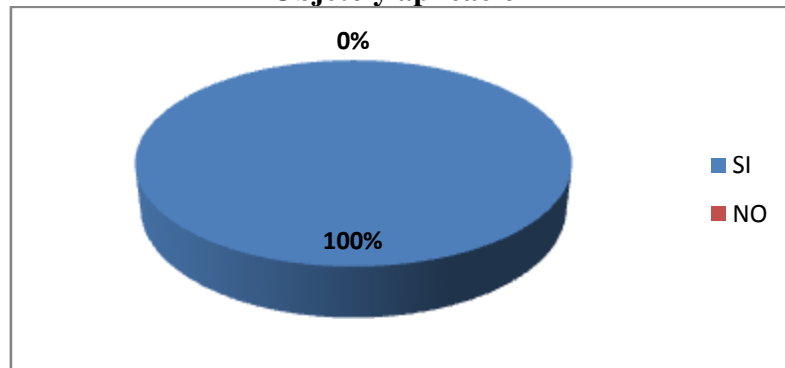
Ítem 6. ¿En su ejercicio profesional tiene presente el cumplimiento de las normativas contables y leyes vigentes en la República Bolivariana de Venezuela?

Cuadro 7: Objeto y aplicación

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	385	100
NO	0	0
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

**Gráfico 6
Objeto y aplicación**



Fuente: Cuadro 7

Análisis e Interpretación de los Resultados: En esta interrogante la totalidad de los encuestados manifiesta tener presente y estar conscientes del cumplimiento de toda la normativa inherente para poder ejercer su profesión. Esto marca una clara tendencia dentro del enfoque del accionar deontológico, tomando importancia la tesis siguiente: “Una acción está mandada sí y sólo si el modo de acción que con ella se realiza está mandado”. Sabiendo que la ética deontológica es un sistema basado en reglas, impulsado con un estado moral supeditado al cumplimiento de las normas. Queda claro pues que el contador público para su ejercicio profesional tendrá siempre presente el cumplimiento de las leyes y normativas establecidas.

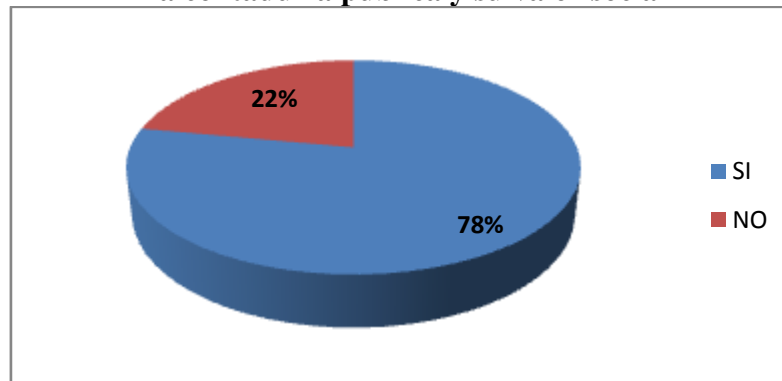
Ítem 7. ¿Cree usted que la actuación profesional del Contador Público tiene impacto en la sociedad?

Cuadro 8: La contaduría pública y su valor social

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	299	78
NO	86	22
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 7
La contaduría pública y su valor social



Fuente: Cuadro 8

Análisis e Interpretación de los Resultados: En esta interrogante existe un alto porcentaje de profesionales que responden en afirmación de que su actuación profesional genera un impacto social, o sea, consideran que sus acciones positivas o negativas van a incidir en otros. La Contaduría Pública aparte de cumplir la función de ser un medio de vida para el profesional, tiene también una función social importante que debe inculcarse en el contador; porque de su ejercicio transparente y honesto depende una diversidad de usuarios que toman decisiones económicas y realizan actos de comercio, decisiones que infieren de la información proporcionada por el contador a través de los diversos informes que emite o les son solicitados.

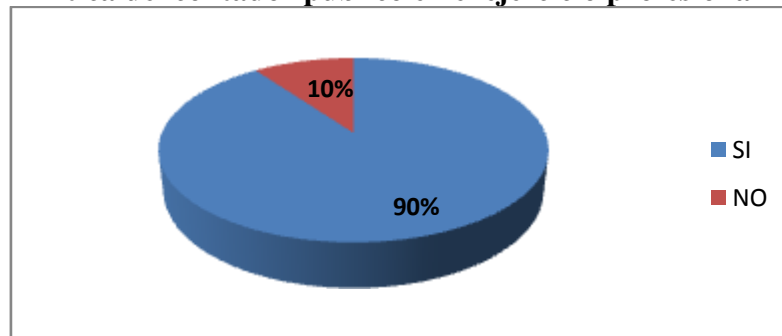
Ítem 8. De ser afirmativa su respuesta anterior: ¿Considera usted que existe una relación directamente proporcional entre la ética del contador público en el ejercicio de su profesión y dicho impacto social?

Cuadro 9: Ética del contador público en el ejercicio profesional

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	347	90
NO	38	10
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 8
Ética del contador público en el ejercicio profesional



Fuente: Cuadro 9

Análisis e Interpretación de los Resultados: Los encuestados manifiestan que si existe un relación directamente proporcional entre el accionar ético del contador público en el ejercicio de su profesión y el impacto social que dicho accionar genere, es decir, si existe un accionar ético correcto seguramente existirá un impacto social positivo caso contrario del hecho de que el accionar del contador público sea éticamente incorrecto. Todas las entidades necesitan del profesional en contaduría pública para soportar con su trabajo, conocimientos, habilidades, destrezas y también con su aval, las operaciones financieras que se desarrollen en ellas, así como también de esa opinión que genere confianza en los usuarios de la información que se deriven de los sistemas diseñados para tal fin.

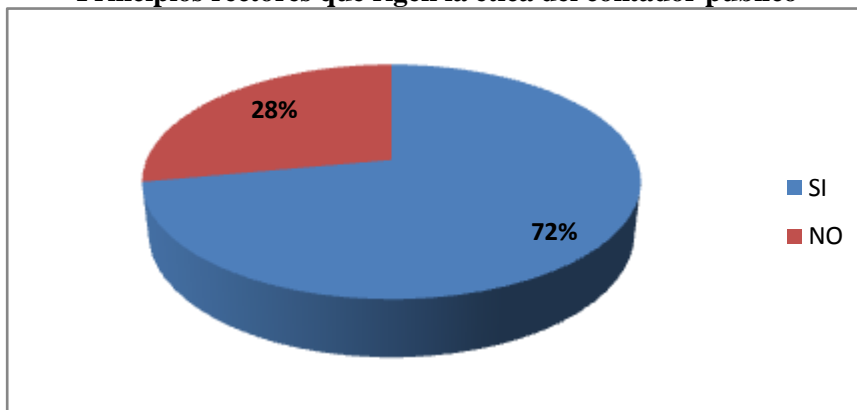
Ítem 9. ¿Conoce los principios fundamentales establecidos en el Código de Ética que rige la profesión del Contador Público en Venezuela?

Cuadro 10: Principios rectores que rigen la ética del contador público

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	277	72
NO	108	28
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 9
Principios rectores que rigen la ética del contador público



Fuente: Cuadro 10

Análisis e Interpretación de los Resultados: Una amplia mayoría de los encuestados manifestó conocer los principios fundamentales establecidos en el código de ética para regular el ejercicio profesional del contador público, esto ratifica la postura del contador público en estar pendiente de la normativa que regula su profesión, más sin embargo debe existir mayor difusión de estos aspectos, en virtud de que sigue existiendo un número de profesionales que aún no están claros en los principios éticos fundamentales que rigen su actividad profesional.

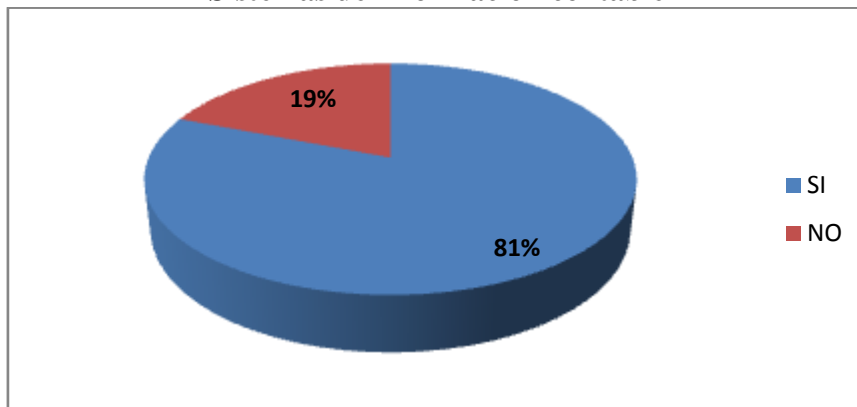
Ítem 10. ¿Considera importante el uso de los sistemas de información contable en su desempeño profesional?

Cuadro 11: Sistemas de información contable

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	312	81
NO	73	19
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico N° 10
Sistemas de información contable



Fuente: Cuadro 11

Análisis e Interpretación de los Resultados: Una notoria mayoría de los encuestados expresan la importancia del uso de los sistemas de información contable y la directa relación que éstos guardan con su desempeño profesional. En este sentido se abarca los sistemas como el medio por el cual los datos fluyen de una persona o departamento hacia otros y puede ser cualquier cosa, desde la comunicación interna entre los diferentes componentes de la organización y las líneas telefónicas hasta sistemas de cómputo que generen reportes periódicos para varios usuarios. Los sistemas de información contable proporcionan un gran apoyo al contador público en el ejercicio de su profesión y en la prestación de servicios a sus clientes.

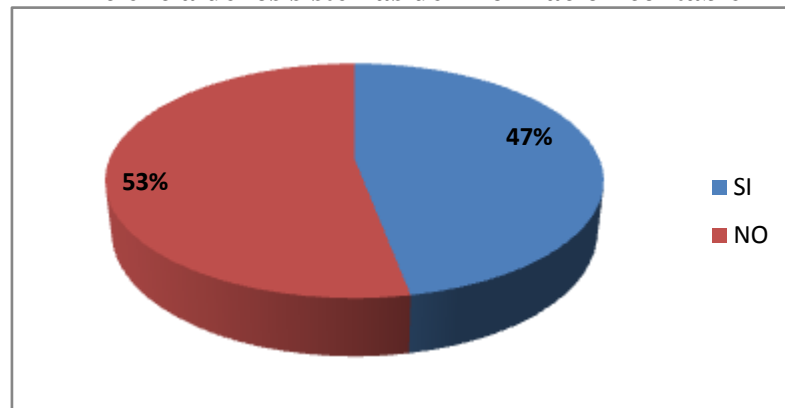
Ítem 11. ¿Mantiene usted constante actualización de sus conocimientos en el uso de los Sistemas de Información Contable?

Cuadro 12: Eficiencia de los sistemas de información contable

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	181	47
NO	204	53
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 11
Eficiencia de los sistemas de información contable



Fuente: Cuadro 12

Análisis e Interpretación de los Resultados: La mayoría de los profesionales encuestados manifiestan no mantener una actualización de sus conocimientos en materia de sistemas de información contable, esto sin duda refleja una debilidad en virtud de que aún reconociendo la importancia del uso de estos sistemas de información para el desempeño de la profesión no se tenga el cuidado profesional de actualizar conocimientos en este aspecto de los sistemas de información contable, lo que pudiera ser, hasta una limitación para el profesional en un momento dado, poniendo en riesgo la calidad de servicio que se pueda prestar.

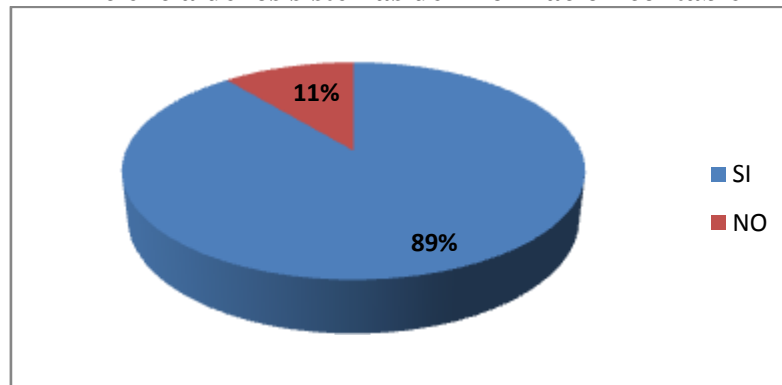
Ítem 12. ¿Cree usted que la manera en que se utilicen los sistemas de información contable incide directamente en la correcta emisión de informes financieros?

Cuadro 13: Eficiencia de los sistemas de información contable

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	343	89
NO	42	11
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 12
Eficiencia de los sistemas de información contable



Fuente: Cuadro 13

Análisis e Interpretación de los Resultados: La mayoría de los profesionales encuestados coincide en que la correcta emisión de los informes financieros dependerá del uso que se le dé a los sistemas de información contable, esta tendencia deja claro que la acción ética del profesional también tendrá incidencia en la manipulación de los sistemas de información, los cuales emitirán los resultados que el usuario, el Contador Público, le ordene arrojar. Esto establece que los resultados arrojados por los sistemas de información, estarán siempre vinculados con una postura ética y de ello dependerá la veracidad o no del producto resultante, que en este caso, son los informes financieros.

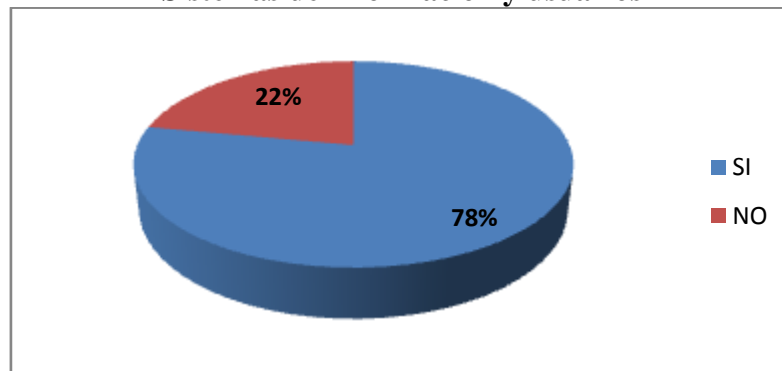
Ítem 13. ¿Cree usted que la información generada por los sistemas contables conlleva una importancia social colectiva?

Cuadro 14: Sistemas de información y usuarios

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	301	78
NO	84	22
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 13
Sistemas de información y usuarios



Fuente: Cuadro 14

Análisis e Interpretación de los Resultados: Un amplio porcentaje de los profesionales que dieron respuesta a la interrogante planteada, confirman que los resultados producidos de los sistemas de información contable poseen vinculación social. Esto ratifica el valor social de la profesión contable y agrega otro elemento que es el de la responsabilidad social que tiene el contador público, que viene a ser sino el usuario de estos sistemas de información, quien vele porque la información que de los mismos se arrojen sea veraz y cónsona con la realidad de los hechos financieros de las entidades y/o personas. Queda por tanto ratificado, en este punto nuevamente, la importancia de las posturas y acciones éticas del contador público en su ejercicio profesional.

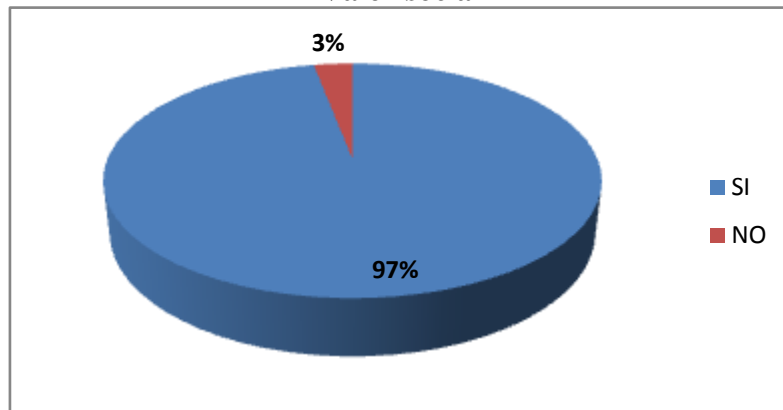
Ítem 14. ¿Considera usted que la opinión del Contador Público sobre la información financiera posee relevancia e influencia en lo social?

Cuadro 15: Valor social

Alternativa	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	372	97
NO	13	3
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

**Gráfico 14
Valor social**



Fuente: Cuadro 15

Análisis e Interpretación de los Resultados: Se evidencia con la respuesta de la inmensa mayoría de los profesionales encuestados la conciencia que se tiene de las repercusiones que en otros puede generar la opinión y el aval del contador público sobre los hechos financieros. Se observa entonces que la Contaduría Pública es una profesión de primer orden, debido a que las decisiones tributarias y económicas de las entidades, se toman con base en la información que ésta proporciona, por lo que resulta imperiosa la formación de un profesional con amplios y sólidos conocimientos técnicos-teóricos-prácticos y éticos.

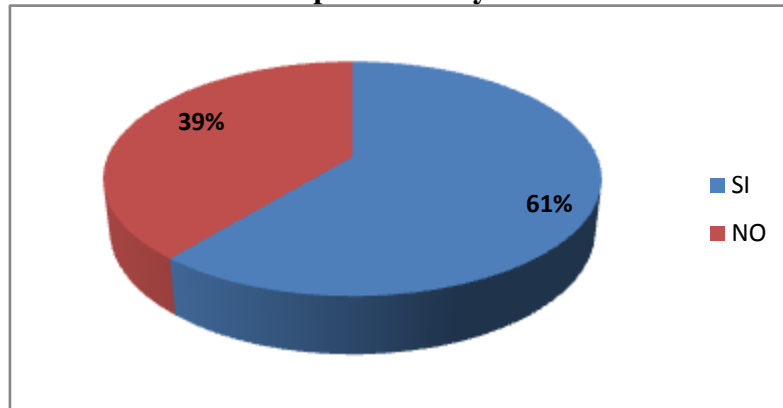
Ítem 15. ¿Considera usted que el entorno laboral puede generar desviaciones en la ética profesional del contador público?

Cuadro 16: Actuación profesional y el entorno

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	235	61
NO	150	39
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 15
Actuación profesional y el entorno



Fuente: Cuadro 16

Análisis e Interpretación de los Resultados: De acuerdo a la respuesta de la mayoría de los encuestados se vislumbra otra posible variable a tomar en cuenta para aproximar una evaluación de la ética profesional del contador público, y es la referida a la influencia que sobre éste pueda llegar a tener el entorno donde se desenvuelva, el entorno puede llegar a incidir en la determinación de cierta acción o postura ética del contador público. En este sentido la acción ética pudiera ser moldeada en función de la acción ética de la entidad o del mismo entorno, lo cual conllevaría a una especie de postura, conducta o acción ética forzada.

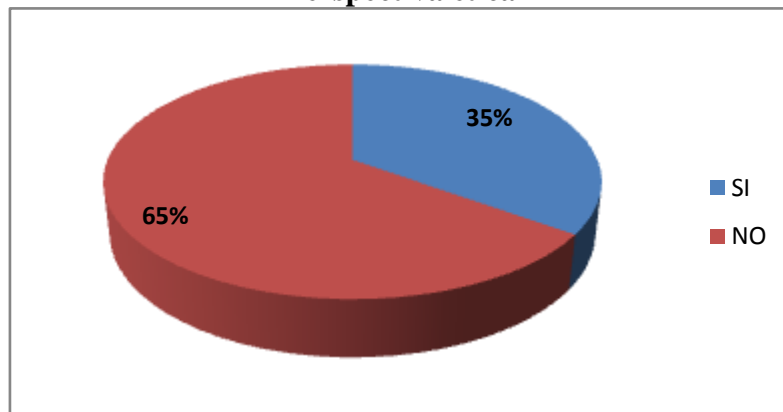
Ítem 16. ¿Se identifica usted como un contador público totalmente ético?

Cuadro 17: Perspectiva ética

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	134	35
NO	251	65
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

Gráfico 16
Perspectiva ética



Fuente: Cuadro 17

Análisis e Interpretación de los Resultados: La respuesta a esta interrogante dada por una notoria mayoría deja en evidencia aquello de que nadie es totalmente puro y la lógica de esa razón es porque por más códigos de conductas, normativas y leyes existentes, el contador público es un ser humano. Y es por esta condición que siempre estará a merced de los dilemas éticos en el desempeño de su profesión. Es donde la mismidad como parte de ese ser interno debe saber qué hacer ante una determinada situación, para que su accionar influya lo menos negativamente posible a la otredad que es ese ser externo que espera la mejor acción posible, la cual lo beneficie (cliente).

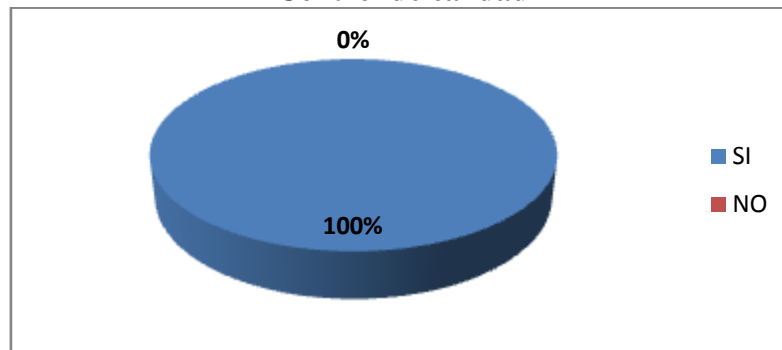
Ítem 17. ¿Procura como Contador Público siempre brindar el mejor y más eficiente servicio a sus clientes cumpliendo con las normativas éticas y contables establecidas?

Cuadro 18: Control de calidad

Alternativas	Frecuencia (Fx)	Porcentaje (%)
SI	385	100
NO	0	0
TOTAL	385	100

Fuente: Cuestionario aplicado (2015)

**Gráfico 17
Control de calidad**



Fuente: Cuadro 18

Análisis e Interpretación de los Resultados: Una respuesta donde la totalidad de los profesionales encuestados coinciden en que siempre se estará en procura de brindar el mejor servicio posible a su cliente, apegados a las normativas éticas y contables vigentes. Y es que a pesar de que los profesionales no sean totalmente éticos y que pudieran existir variables y condiciones que determinen cierta acción o postura ética, queda claro que el profesional de la contaduría pública siempre buscará hacer el mejor trabajo posible, siguiendo como guía las normativas existentes, pues reconoce la importancia e incidencia que posee su oficio en las necesidades que otros requieren solventar, por lo que siempre buscará mecanismos para hacer que la prestación de sus servicios sea cada día mejor.

CUADRO ANALÍTICO DE TENDENCIAS

En esta sección del capítulo se pretende organizar la información, de forma tal que permita identificar, resumir y analizar las tendencias del accionar ético del contador público venezolano, tomando como caso de estudio al contador público colegiado en el estado Aragua, a través, de los estándares normativos y filosóficos seleccionados que a su vez permitan una aproximación a la evaluación de su ética profesional.

Cuadro 19: Cuadro analítico de tendencias

Variable	Enfoques Éticos	Código de Ética	Resumen
Estándares normativos y filosóficos de la ética profesional del contador público y los sistemas de información.	- Teleológico - Deontológico - Pragmático	Prefacio del código, en el cual se indica que consecuente con el plan de adopción de estándares internacionales, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela adopta el Código de Ética IFAC como el Código de Ética para Regular el Ejercicio Profesional de Contador Público en Venezuela.	Existe conocimiento por parte de los contadores públicos de la adopción del código de ética IFAC para regular la profesión en Venezuela. Se nota el interés por parte del contador público de informarse acerca de los cambios en leyes y normativas inherentes a su profesión. Se evidencia que el profesional no se familiariza con términos filosóficos que le permitan aproximarse a la evaluación de su accionar ético. Se observa un respeto intrínseco a las normativas para el ejercicio de su profesión (accionar deontológico), pero con fuertes señales del uso de habilidades y recursos más allá de lo normativo para alcanzar resultados, a través de los sistemas de información contable (accionar teleológico – utilitarista).
Conocimiento del Código de Ética para Regular el Ejercicio Profesional.	- Teleológico - Deontológico - Pragmático	Dentro de los principios fundamentales establecidos en el código de de ética para regular la profesión del contador público se encuentra la competencia profesional y cuidado debido. El mantenimiento de la competencia profesional requiere estar continuamente informado y un entendimiento de los desarrollos relevantes técnicos, profesionales y empresariales. El ejercicio profesional continuo desarrolla y mantiene las capacidades que facultan al Contador Público para desempeñarse de manera competente dentro de los entornos profesionales. Esto incluye el código de ética que regula su profesión.	Existe conciencia de la existencia de una normativa que regula la ética en la profesión contable. Los contadores públicos están conscientes del deber que tienen del cumplimiento de las leyes de su país en cada una de sus actuaciones profesionales (enfoque ético deontológico) "una acción está mandada si y solo si el modo de acción que con ella se realiza está mandado". Sin embargo, cuando se trata de situaciones que puedan llevar a la pérdida de un cliente, el profesional no está muy seguro de cómo pudiera llegar a actuar, generando una condición a tomar en cuenta en la postura ética que pudiera asumir el profesional en su accionar y tiene que ver con la necesidad de sostener una estabilidad de ingresos que le permita mantener su sustento (tendencia hacia un enfoque ético teleológico).

Fuente: elaboración propia (2015)

Cuadro 19 (Cont.)

Variable	Enfoques Eticos	Código de Etica	Resumen
Uso de los sistemas de información y el valor social de la profesión contable.	<ul style="list-style-type: none"> - Teleológico - Deontológico - Pragmático 	<p>En el caso de un contador público independiente (CPI), la prestación de servicios por una firma o firma asociada, a un cliente de auditoría de estados financieros, que implican el diseño o implementación de sistemas de tecnología de la información financiera usados para generar información que forma parte de los estados financieros de un cliente, puede crear una amenaza de autorevisión. Los Contadores Públicos bajo relación de dependencia, a menudo están involucrados en la preparación y presentación de información que puede hacerse pública o usarse para otros dentro o fuera de la organización que los emplea. Esta información puede incluir información financiera o administrativa, por ejemplo, pronósticos y presupuestos, estados financieros, discusión y análisis de la administración, y la carta de representación de la administración provista a los auditores como parte de una auditoría de estados financieros; un contador público empleado deberá preparar o presentar esta información de manera razonable, honesta y de acuerdo con normas profesionales relevantes, de modo que la información se entienda en su contexto.</p>	<p>La contaduría pública aparte de cumplir la función de ser un medio de vida para el profesional, tiene también una función social importante, porque de sus ejercicio transparente y honesto dependen una diversidad de usuarios que toman decisiones económicas, decisiones que infieren de la información proporcionada por el contador a través de los diversos informes que emite o les son solicitados. Existe una relación directamente proporcional entre la ética profesional del contador público y el impacto social que genera su accionar, es decir, si existe un accionar ético correcto seguramente existirá un impacto social positivo, caso contrario del hecho de que el accionar del contador público sea éticamente incorrecto (enfoque pragmático). Los sistemas de información contable proporcionan un gran apoyo al contador público en el ejercicio de su profesión y en la prestación de servicios a sus clientes. Es compromiso del contador público tener el cuidado profesional y mantenerse actualizado en los sistemas de información contable para la prestación de servicios con la mejor calidad posible. Los resultados arrojados por los sistemas de información, estarán siempre vinculados con una postura ética y de ello dependerá la veracidad o no del producto resultante, que en este caso, son los informes financieros, los cuales poseen vinculación social, lo cual ratifica el valor y responsabilidad social de la profesión.</p>

Fuente: elaboración propia (2015)

Cuadro 19 (Cont.)

Variable	Enfoques Eticos	Código de Etica	Resumen
<p>Etica profesional desde la perspectiva de los contadores públicos colegiados en el estado Aragua.</p>	<p>.- Teleológico .- Deontológico .- Pragmático</p>	<p>Un contador público independiente deberá tomar medidas razonables para identificar las circunstancias que pudieran plantear un conflicto de interés, esto con el fin de detectar situaciones que pudieran amenazar su ética profesional. Como consecuencia de las responsabilidades hacia la organización que lo emplea, un Contador Público bajo relación de dependencia puede estar bajo presión de actuar o comportarse en forma que pudiera amenazar de manera directa o indirecta el cumplimiento de los principios fundamentales. Esta presión puede ser explícita o implícita; ya sea que venga de un supervisor, gerente, director u otra persona dentro de la organización que lo emplea.</p>	<p>Se presenta otra condición tomar en cuenta en la postura del accionar ético del contador público y es la referida a la influencia que sobre éste pueda llegar a tener el entorno donde se desenvuelva, el entorno puede llegar a incidir en la determinación de cierta acción o postura ética del contador público. En este sentido la acción ética pudiera ser moldeada en función de la acción ética de la entidad o del mismo entorno, lo cual conllevaría a una especie de postura, conducta o acción ética forzada. El contador público como todo ser humano siempre estará a merced de situaciones que lo lleven a enfrentar dilemas éticos en el desempeño de su profesión y es por ello que no se considera totalmente ético, más sin embargo, el profesional de la contaduría pública siempre buscará hacer el mejor trabajo posible, siguiendo como guía las normativas existentes, pues reconoce la importancia e incidencia que posee su oficio en las necesidades que otros requieren solventar, por lo que siempre buscará mecanismos para hacer que la prestación de sus servicios sea cada día mejor.</p>

Fuente: elaboración propia (2015)

De todo lo anteriormente planteado y luego de haber recopilado la información en campo de acuerdo a la muestra seleccionada, se puede realizar una evaluación de la ética profesional del contador público venezolano en el uso de los sistemas de información contable. En este sentido se establece que el contador público venezolano posee una fuerte tendencia de acción ética deontológica, la cual se profundiza en función de mayor existencia de leyes para garantizar su conducta ética y la preservación de la calidad de los servicios que realiza. Los contadores públicos están conscientes del deber que tienen del cumplimiento de las normativas y leyes de su país en cada una de sus actuaciones profesionales y utilizan su código de ética como guía para saber cómo accionar ante posibles situaciones de conflictos de intereses.

Parafraseando a Zaá, sigue existiendo un marcado predominio de la ley que establece reglas, métodos y procedimientos contables y más allá de ello normativas cada vez más rígidas para regular su accionar ético, es así, como se evidencia la identificación de la ética profesional del contador público con el enfoque de acción ética deontológico, teniendo una gran vigencia aún lo que una de las premisas de este enfoque señala “una acción está mandada sí y solo si el modo de acción que con ella se realiza está mandado”.

Esta marcada tendencia de la postura ética profesional del contador público viene acompañada con un alto sentido de conciencia en el valor social de la contaduría pública considerando a la misma como una profesión de primer orden, debido a que las decisiones económicas de otras personas y entidades, se toman con base en la información que ésta proporciona. Esta condición conlleva igualmente a ubicar al contador público en un enfoque de acción ética pragmático, porque de su ejercicio transparente y honesto depende una diversidad de usuarios, lo que genera la postura

accionaria en dicho profesional de tener presente las consecuencias o efectos que sus actos pudieran afectar en otros.

Continuando con el análisis evaluativo, se detectó una pequeña tendencia hacia un accionar ético del contador público dentro del enfoque teleológico, donde lo correcto es lo que se hace con un determinado propósito, estableciendo un estado moral de persecución y logros de objetivos, bajo el ropaje del cumplimiento de normas y leyes establecidas, con el uso de los conocimientos, habilidades y destrezas que haya adquirido dicho profesional en su experiencia.

En este sentido se pudo evidenciar, la existencia de dos condiciones o variables importantes a tomar en cuenta y que pudieran generar esta postura de accionar ético en el contador público en determinadas situaciones, la primera de ellas es el hecho de que la contaduría pública, por encima de todas las cosas, no deja de ser un medio de vida para el profesional que la ejerce, lo que pudiera conllevar a constantes dilemas éticos, por la necesidad de sostener una estabilidad de ingresos que le permita mantener su sustento.

La segunda condición o variable, es la referida a la influencia que, sobre el contador público, pueda llegar a tener el entorno donde éste se desenvuelva. En este sentido, la acción ética pudiera ser moldeada en función de la acción ética de la entidad o del mismo entorno, lo cual conllevaría a una especie de postura, conducta o acción ética forzada. Estas tendencias de acción ética se traslada al uso de los sistemas de información contable, ya que la ética tendrá directa vinculación e incidencia con la manipulación, revisión y control que el contador público haga de los mismos, en el sentido de que dichos sistemas de información se establecen para arrojar resultados, traducidos generalmente en informes financieros que servirán a los requeridores de la información financiera para la toma de decisiones, estableciéndose de esta manera una vinculación directa entre la ética profesional del contador público en el uso de los sistemas de información contable.

CAPITULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

La ética es ese elemento que controla al ser humano de sí mismo, la ética viene a ser la práctica de la moral, está presente en cualquier actividad humana y se expande hacia todo aquello que es impactado por esa acción. El ser humano forma parte de un sistema, dentro de una empresa, una comunidad, un municipio, un estado, una nación, etc. y dentro de estos sistemas existen a su vez una serie de controles que permiten la eficiente y eficaz persecución de objetivos y metas, y en función de estos tomar decisiones. Después del desarrollo del presente trabajo se llegó a las siguientes conclusiones: La ética como praxis de la moral está presente en todas partes donde el profesional de la contaduría pública se desempeñe, existen teorías referidas al estudio de esta rama de la filosofía y en este estudio en particular se establecieron tres enfoques de estas teorías, dirigidas especialmente a la evaluación de la acción ética, a saber: enfoque Teleológico, enfoque deontológico y enfoque pragmático.

Estos tres enfoques de la evaluación ética fueron los establecidos por el investigador como los estándares filosóficos aplicables para la evaluación del accionar ético del Contador Público en el uso de los sistemas de información contable, basados en los referentes teóricos sobre los cuales se profundizó en el tema, quedando definido como categoría conceptual en cada uno de ellos lo siguiente: en el enfoque teleológico interesa el objetivo final, es decir, lo que se trata de buscar y las intenciones que proporcionan el impulso. Se concibe entonces bajo este enfoque ético, que lo correcto es lo que se hace con un determinado propósito y todo lo que se aleje de esa dirección es incorrecto. En el enfoque deontológico se piensa en los

principios y reglas que pautan las conductas que determinan la naturaleza moral de los actos y en el enfoque pragmático se orientan las consecuencias e impactos que producen las acciones, es decir, la concientización del tipo y grado de afectación que se produce en los otros como consecuencia de las acciones.

Quedando establecido los estándares filosóficos para la evaluación de la ética profesional en el uso de los sistemas de información contable, se procedió a establecer un estándar normativo para dicha evaluación, no pudiendo ser otro que el Código de Ética para Regular el Ejercicio Profesional del Contador Público Venezolano, aprobado por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela en el año 2013, en el entendido que recoge la misma estructura globalizada de contenido del Código de Ética emitido por la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC).

En este orden de ideas, se procuró hacer un diagnóstico del grado de conocimiento del contenido del código de ética del ejercicio profesional, por parte de los contadores públicos colegiados en el estado Aragua, el diagnóstico en cuestión dio como resultado, que de forma general, si existe un conocimiento básico de esta normativa ética, más sin embargo, existen debilidades en la calidad y claridad de dichos conocimientos, evidenciando una falta de revisión permanente de estas normativas.

Sin embargo y a pesar de las debilidades diagnosticadas en función del conocimiento de la normativa ética, se pudo evidenciar de igual modo que el profesional de la contaduría pública tiene presente este conjunto de normas junto a otras de carácter técnico, en su accionar para la prestación de servicios a sus clientes. Esto demuestra en el contador público una clara tendencia de postura deontológica en el uso de los sistemas que emiten la información contable, es decir, no se ignoran los principios, reglas y normas establecidas para su ejercicio profesional. En este sentido

se pudo determinar en el desarrollo de la presente investigación que existe una estrecha vinculación de la acción ética profesional del contador público en el uso de los sistemas de información, puesto que se genera un impacto social que redunda en positivo o negativo dependiendo de la veracidad o no de los mismos, y es el contador público el responsable con su accionar ético de determinar la veracidad de estos hechos en todas las entidades sean públicas o privadas, personas jurídicas o naturales.

Todo esto sin duda genera un valor social a la profesión contable y una gran responsabilidad colectiva al profesional que la ejerce, lo que se traduce en la necesidad cada vez más obligada de fundamentar el servicio profesional del contador público en conductas éticas que generen confianza en la sociedad y que den una sólida imagen de honestidad y transparencia a ésta profesión, con la tranquilidad cada vez mayor de los usuarios de servicios en que están recibiendo un trabajo confiable y de calidad, he aquí la conciencia de cierta tendencia pragmática que se evidencia en el contador público como complemento de lo deontológico.

Es por todo esto, que cada vez más la profesión contable a nivel mundial va generando mecanismos que aseguren su correcta ejecución, siendo por ello que el contador público dentro de la misma dialéctica que significa su profesión, por tantos cambios normativos, se vea en la obligatoriedad de ceñirse a leyes y normas existentes tanto en lo técnico como en lo ético, más sin embargo, se pudo detectar durante el desarrollo del trabajo ciertas condiciones o variables que pudieran influir en la conducta ética del contador público, en el uso de los sistemas de información y su ejercicio profesional.

Estas condiciones o variables, tienen que ver con la innegable realidad de que, así como el profesional de la contaduría pública posee una gran responsabilidad en lo social y genera a la profesión un gran valor en el mismo aspecto, también su

profesión es su medio de vida en lo laboral, por tanto en lo económico, realidad innegable que puede llevarlo a conducirse por acciones éticas con ropaje en lo deontológico, asumiendo en ocasiones, aunque en menor grado, una postura ética teleológica para la obtención de los fines y/o propósitos, tratando de no alejarse en demasía de lo que sea moralmente correcto.

Recomendaciones

Considerando los objetivos planteados y desarrollados a través del presente trabajo de investigación se recomienda lo siguiente:

- Fomentar en los Contadores Públicos, a través del gremio que los agrupa, la toma de conciencia de la importancia de su accionar ético y el impacto que éste puede generar en los demás.
- Generar las vías más expeditas de acercamiento, entre las universidades que son los espacios donde se forma el profesional en contaduría pública y el gremio que les agrupa, una vez que obtienen la certificación para ejercer su profesión.
- Estimular este tipo de investigaciones cuyo abordaje hagan ver lo holística de la ciencia contable, en el estudio de aspectos más allá de lo meramente técnico.
- Favorecer la generación de teorías que beneficien la ciencia contable y que brinden aporte a la comunidad científica, generando estudios de postgrados conducentes a tal fin.
- Al gremio, a seguir fortaleciendo la constante capacitación, entrenamiento y mejoramiento continuo de los profesionales, no solo en lo técnico sino también en los aspectos del accionar ético.
- A la universidad, desarrollar con mayor profundidad las unidades curriculares o materias que aborden lo epistemológico de la ciencia contable, para el fortalecimiento del pensar contable, lo cual redunde en beneficios teórico - práctico del ser, hacer y quehacer contable.

LISTA DE REFERENCIAS

Araque, Iralba (2012). **Responsabilidad disciplinaria del contador público en el ejercicio profesional**. Trabajo Especial de Grado publicado presentado ante la Universidad de Los Andes (ULA) para optar al título de Magíster en Ciencias Contables.

Arias, Fideas (2006). **El proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología Científica**. (5ta. Edición). Editorial Episteme. Caracas.

Basave, Agustín (1972). **Significación y Sentido del Pragmatismo Norteamericano**. Revista Dianoia (18). Universidad Nacional Autónoma de México. México.

Bernal, César (2001). **Metodología de la investigación**. (2da. Edición). Editorial: Pearson, Educación. México.

Bertalanffy, Ludwig. (1976). **Teoría General de los Sistemas**. (1era. Edición). Fondo de Cultura Económica. México.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999) **Gaceta Oficial Número 5543 (Extraordinario)**. Noviembre 17, 1999. Caracas.

Cortina, Adela (2006). **Ética mínima. Introducción a la filosofía práctica**. Editorial Tecnos. Madrid.

De Nobrega, Fátima. (2009). **Ética y Tendencias de la disciplina contable**. Revista Actualidad Contable FACES (19), 19-27. Mérida.

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. (2013). Publicaciones Legales y Reglamentarias PLR-3: **Código de Ética para regular el ejercicio Profesional del Contador Público**. Fondo Editorial de Contadores Público Venezolano. Caracas.

Garzán, Juan (2004). **Valores para el Ejercicio Profesional**. (1era. Edición). Ediciones McGraw-Hill Interamericana. México.

Grisanti, Andrés (2012). **La verdadera historia de un fraude**. Revista Información Financiera, Gerencia y Control, (4), 127-142. Valencia.

Grisanti Andrés (2014). **Los negocios y la ética empresarial en el estado Carabobo – Venezuela.** Observatorio Laboral Revista Venezolana (13), 111-133. Valencia.

Guédez, Víctor (2004). **La Ética Gerencial: Instrumentos estratégicos que facilitan decisiones correctas.** (3era. Edición). Editorial planeta-foncied. Caracas.

Hurtado, Iván y Toro Josefina (2001). **Paradigmas y Métodos de Investigación en Tiempos de Cambio.** (4ta edición). Editorial Episteme. Valencia.

Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública (PLR-1). (1973, Diciembre 5). Gaceta Oficial de la República de Venezuela, 30.273, Diciembre 5, 1973. Caracas.

López, Manuel (2008). **Sistema de Investigación.** Editorial Continental. México.

López, Hernando (1995). **Deontología del contador público.** Editores Villamaría.

Marcano, Lorena (2009). **Análisis de la contribución de los sistemas de información contable en la eficiencia de la toma de decisiones. Una perspectiva desde Suramericana de Licores Centro, C.A.** Trabajo Especial de Grado publicado. Presentado ante la Universidad de los Andes (ULA) para optar al título de Magíster en Ciencias Contables.

O'Brien, James (2001) **Sistemas de Información Gerencial.** (4ta edición). Editorial Mc. Graw Hill. Colombia.

Ogden, Charles (1940). **The Philosophy of Peirce.** Editorial Justus Buchler. New York.

Palella, Santa y Martins, Feliberto (2004). **Metodología de la Investigación Cuantitativa.** (2da Edición). Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Libertador (FEDEUPEL). Caracas.

Peña, Aura. Y Bastidas, María (2007). **La Ética: Fundamento en la Adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad.** Revista Ulandina Actualidad Contable FACES (14), 118-128. Mérida.

Reglamento de la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública. (PLR-1). (1975, Febrero 6). **Gaceta Oficial de la República de Venezuela, 30.617,** Febrero 6, 1975. Caracas.

Sabino, Carlos (2002). **El proceso de investigación: Una introducción Teórico Práctico.** (4ta. edición). Editorial Panapo de Venezuela C.A. Caracas.

Senn, James (1997) **Análisis y Diseño de Sistemas de Información**. Editorial Mc. Graw Hill. Colombia.

Tamayo y Tamayo, Mario (2003). **El proceso de Investigación Científica**. (2da. Edición). Editorial Limosa. México.

Torres, Rafael (1999). **Los Contadores Públicos y cómo son percibidos por la Sociedad Venezolana**. Revista FACES. (16). Caracas.

Von, Franz (1989). **Fundamentos de Ética**. (2da. Edición). Editorial: Cátedra, S.A. Madrid.

Waskman, Guillermo (2004). **“Parmalat: el imperio que hizo y deshizo Calisto Tanzi”**, artículo de prensa en línea. Disponible: http://www.reluaita.org/campanias/parmalat-2004/el_imperio.html. Consulta: 2015, febrero 11.

Zaá, José (2008). **I Congreso Venezolano Gremio de Contadores Públicos y Universidades Nacionales**. Valencia.

Zaá, José (2006). XII Jornadas de Epistemología de las Ciencias Económicas. Mesa de la Metodología de la Contabilidad. Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Buenos Aires.

Zaá José y Montero Herómines (2007). **La Normatividad Contable como Expresión Praxeológica de una Ética Aplicada al Control de Calidad del Ejercicio Profesional del Contador Público en el Contexto Globalizado**. Conferencia Interamericana de Contabilidad. Celebrada en Santa Cruz de la Sierra. Bolivia.

Zaá José y Montero Herómines (2005). **Elementos Éticos Coadyuvantes Para el Mantenimiento de la Independencia del Contador Público en el Ejercicio Profesional**. XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad. Celebrada en Salvador Bahía. Brasil.

ANEXOS

ANEXO 1



FORMATO DEL INSTRUMENTO CUESTIONARIO

MARQUE CON UNA "x"

N°	ÍTEMS CUESTIONARIO	SI	NO
1)	¿Sabe usted que el Código de Ética IFAC fue adoptado por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela como el Código de Ética del Contador Público Venezolano?		
2)	¿Conoce alguna corriente ética filosófica que se identifique con su profesión?		
3)	¿Comparte usted la frase: "el fin justifica los medios."?		
4)	¿Estaría usted dispuesto (a) a perder un cliente si éste le solicitara realizar un trabajo que contraviniera su ética profesional?		
5)	¿Realiza usted una revisión constante del contenido del Código de Ética que rige su profesión?		
6)	¿En su ejercicio profesional tiene presente el cumplimiento de las normativas contables y leyes vigentes en la República Bolivariana de Venezuela?		
7)	¿Cree usted que la actuación profesional del Contador Público tiene impacto en la sociedad?		
8)	De ser afirmativa su respuesta anterior: ¿Considera usted que existe una relación directamente proporcional entre la ética del contador público en el ejercicio de su profesión y dicho impacto social?		
9)	¿Conoce los principios fundamentales establecidos en el Código de Ética que rige la profesión del Contador Público en Venezuela?		
10)	¿Considera importante el uso de los sistemas de información contable en su desempeño profesional?		
11)	¿Mantiene usted constante actualización de sus conocimientos en el uso de los Sistemas de Información Contable?		
12)	¿Cree usted que la manera que se utilicen los sistemas de información contable incide directamente en la correcta emisión de informes financieros?		
13)	¿Cree usted que la información generada por los sistemas contables conlleva una importancia social colectiva?		
14)	¿Considera usted que la opinión del Contador Público sobre la información financiera posee relevancia e influencia en lo social?		
15)	¿Considera usted que el entorno laboral puede generar desviaciones en la ética profesional del contador público?		
16)	¿Se identifica usted como un contador público totalmente ético?		
17)	¿Procura como Contador Público siempre brindar el mejor y más eficiente servicio a sus clientes cumpliendo con las normativas éticas y contables establecidas?		

ANEXO 2

JUICIO DE EXPERTO PARA LA PERTINENCIA DEL CUESTIONARIO

INSTRUCCIONES: Marque con una equis (X) el renglón que Usted considere reúne este instrumento para cada uno de los aspectos señalados.

Ítem	REDACCIÓN				CONTENIDO				METODOLOGÍA			
	Exc. 4	Bue. 3	Reg. 2	Defic. 1	Exc. 4	Bue. 3	Reg. 2	Defic. 1	Exc. 4	Bue. 3	Reg. 2	Defic. 1
1	/					/				/		
2	/					/				/		
3	/					/				/		
4	/					/				/		
5	/					/				/		
6	/					/				/		
7	/					/				/		
8	/					/				/		
9	/					/				/		
10	/					/				/		
11	/					/				/		
12	/					/				/		
13	/					/				/		
14	/					/				/		
15	/					/				/		
16	/					/				/		
17	/					/				/		

Observaciones:

Leyenda: Exc = Excelente Bue = Buena Reg = Regular Defic. = Deficiente

Evaluado por:
 Nombre: Jesús Coneto
 CI: 7-286-954
 Firma: [Firma]



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
AREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA



CARTA DE VALIDACIÓN

Yo, Jesús Lonero Villalobos, titular de la
Cédula de Identidad N° 7.286.994, por medio de la presente hago constar
que he revisado y aprobado el instrumento de recolección de datos (Cuestionario) que va a
ser empleado por el Lcdo. Richar Alexander Padrino Mejias, Cedula de Identidad N°
11.978.468, para la realización del Trabajo de Grado Titulado: **ÉTICA PROFESIONAL
DEL CONTADOR PÚBLICO VENEZOLANO EN EL USO DE LOS SISTEMAS DE
INFORMACIÓN CONTABLE, CASO: CONTADORES PÚBLICOS COLEGIADOS
EN EL ESTADO ARAGUA.** Por lo que el mismo se considera válido y confiable desde el
punto de vista del diseño del instrumento y, por consiguiente, puede ser aplicado.

Atentamente:

Firma:

Experto (a): Jesús Lonero

C.I. N°: 7.286.994

JUICIO DE EXPERTO PARA LA PERTINENCIA DEL CUESTIONARIO

INSTRUCCIONES: Marque con una equis (X) el renglón que Usted considere reúne este instrumento para cada uno de los aspectos señalados.

Ítem	REDACCIÓN				CONTENIDO				METODOLOGÍA			
	Exc.	Bue.	Reg.	Defic.	Exc.	Bue.	Reg.	Defic.	Exc.	Bue.	Reg.	Defic.
	4	3	2	1	4	3	2	1	4	3	2	1
1	X				X				X			
2	X				X				X			
3	X				X				X			
4	X				X				X			
5	X				X				X			
6	X				X				X			
7	X				X				X			
8	X				X				X			
9	X				X				X			
10	X				X				X			
11	X				X				X			
12	X				X				X			
13	X				X				X			
14	X				X				X			
15	X				X				X			
16	X				X				X			
17	X				X				X			

Observaciones:

Leyenda: Exc = Excelente Bue = Buena Reg = Regular Defic. = Deficiente

Evaluado por:

Nombre: Carmen Romes

CI: 7231728

Firma: [Firma]




UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
AREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA



CARTA DE VALIDACIÓN

Yo, Carmen Hailene Romero Pacheco, titular de la
Cédula de Identidad N° E.201428, por medio de la presente hago constar
que he revisado y aprobado el instrumento de recolección de datos (Cuestionario) que va a
ser empleado por el Lcdo. Richar Alexander Padrino Mejias, Cedula de Identidad N°
11.978.468, para la realización del Trabajo de Grado Titulado: **ÉTICA PROFESIONAL
DEL CONTADOR PÚBLICO VENEZOLANO EN EL USO DE LOS SISTEMAS DE
INFORMACIÓN CONTABLE, CASO: CONTADORES PÚBLICOS COLEGIADOS
EN EL ESTADO ARAGUA.** Por lo que el mismo se considera válido y confiable desde el
punto de vista del diseño del instrumento y, por consiguiente, puede ser aplicado.

Atentamente:

Firma: 

Experto (a): Carmen Romero Pacheco

C.I. N°: E.201428

JUICIO DE EXPERTO PARA LA PERTINENCIA DEL CUESTIONARIO

INSTRUCCIONES: Marque con una equis (X) el renglón que Usted considere reúne este instrumento para cada uno de los aspectos señalados.

Ítem	REDACCIÓN				CONTENIDO				METODOLOGÍA			
	Exc.	Bue.	Reg.	Defic.	Exc.	Bue.	Reg.	Defic.	Exc.	Bue.	Reg.	Defic.
	4	3	2	1	4	3	2	1	4	3	2	1
1	X				X				X			
2	X				X				X			
3	X				X				X			
4	X				X				X			
5	X				X				X			
6	X				X				X			
7	X				X				X			
8	X				X				X			
9	X				X				X			
10	X				X				X			
11	X				X				X			
12	X				X				X			
13	X				X				X			
14	X				X				X			
15	X				X				X			
16	X				X				X			
17	X				X				X			

Observaciones:

Leyenda: Exc = Excelente Bue = Buena Reg = Regular Defic. = Deficiente

Evaluado por:
 Nombre: Romy Osio
 C.I. 12336009
 Firma: _____





UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
AREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRIA EN CIENCIAS CONTABLES
CAMPUS LA MORITA



CARTA DE VALIDACIÓN

Yo, Romy Osio, titular de la
Cédula de Identidad N° 12.336.009, por medio de la presente hago constar
que he revisado y aprobado el instrumento de recolección de datos (Cuestionario) que va a
ser empleado por el Lcdo. Richar Alexander Padrino Mejias, Cedula de Identidad N°
11.978.468, para la realización del Trabajo de Grado Titulado: **ÉTICA PROFESIONAL
DEL CONTADOR PÚBLICO VENEZOLANO EN EL USO DE LOS SISTEMAS DE
INFORMACIÓN CONTABLE, CASO: CONTADORES PÚBLICOS COLEGIADOS
EN EL ESTADO ARAGUA.** Por lo que el mismo se considera válido y confiable desde el
punto de vista del diseño del instrumento y, por consiguiente, puede ser aplicado.

Atentamente:


Firma: _____
Experto (a): Romy Osio

C.I. N°: 12.336.009

ANEXO 3

CONFIABILIDAD DEL INSTRUMENTO CUESTIONARIO

n/K	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	TOTAL	X	D	(X-X)2
1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
2	1	0	0	1	1	1	1	1	0	0	1	0	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
3	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
4	1	1	1	1	0	1	0	1	0	1	1	0	0	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
5	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	0	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
6	1	0	1	0	1	1	0	0	1	1	0	0	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
7	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
8	0	0	1	0	0	1	0	1	1	0	0	0	1	1	1	0	1	8	11,50	-3,50	12,25
9	1	1	1	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
10	1	1	1	1	1	1	1	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	14	11,50	2,50	6,25
11	1	0	1	0	1	1	0	1	0	1	0	1	0	1	1	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
12	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	14	11,50	2,50	6,25
13	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
14	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
15	0	0	0	0	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	0	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
16	0	0	0	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
17	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
18	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	9	11,50	-2,50	6,25
19	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
20	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
21	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
22	1	0	0	1	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
23	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
24	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
25	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
26	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
27	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
28	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	13	11,50	1,50	2,25
29	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	13	11,50	1,50	2,25
30	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	13	11,50	1,50	2,25
31	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
32	1	0	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
33	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25
34	1	0	0	1	0	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
35	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
36	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
37	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
38	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	14	11,50	2,50	6,25
39	1	0	0	1	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
40	0	0	0	1	1	1	0	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
41	0	0	0	1	1	1	0	1	1	0	0	1	1	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
42	0	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
43	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	15	11,50	3,50	12,25
44	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	14	11,50	2,50	6,25
45	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
46	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
47	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
48	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
49	1	0	1	1	0	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25
50	1	0	1	1	0	1	1	0	0	1	1	0	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
51	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
52	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
53	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
54	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	0	0	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
55	0	0	0	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
56	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
57	0	0	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
58	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	15	11,50	3,50	12,25
59	1	0	0	0	1	1	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
60	1	0	0	0	1	1	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
61	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
62	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
63	0	0	1	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
64	0	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
65	0	0	0	1	0	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
66	0	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	0	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25

67	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	0	0	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
68	1	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
69	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
70	1	0	1	1	0	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
71	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
72	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
73	1	0	1	1	0	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
74	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
75	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
76	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
77	1	0	0	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
78	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
79	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	14	11,50	2,50	6,25
80	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
81	1	0	0	1	0	1	1	0	1	0	1	1	0	1	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
82	1	0	0	1	0	1	1	0	1	1	0	1	0	1	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
83	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25
84	1	0	0	1	1	1	0	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
85	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
86	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
87	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
88	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
89	1	0	0	1	0	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
90	0	0	1	1	0	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
91	0	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
92	0	0	0	1	0	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
93	0	0	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25
94	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
95	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
96	1	0	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
97	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
98	1	0	0	0	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
99	1	0	0	0	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
100	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
101	1	0	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
102	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	14	11,50	2,50	6,25
103	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	14	11,50	2,50	6,25
104	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	14	11,50	2,50	6,25
105	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
106	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25
107	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25
108	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	14	11,50	2,50	6,25
109	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	14	11,50	2,50	6,25
110	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25
111	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
112	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
113	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
114	1	0	0	1	0	1	1	0	1	1	0	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
115	1	0	1	1	0	1	0	0	1	0	0	1	1	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
116	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
117	0	0	1	0	0	1	1	1	0	0	0	0	0	0	1	1	1	7	11,50	-4,50	20,25	
118	1	0	0	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
119	1	0	0	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
120	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	0	0	1	1	0	0	1	7	11,50	-4,50	20,25	
121	0	0	0	0	0	1	1	1	1	0	0	0	1	1	0	0	1	7	11,50	-4,50	20,25	
122	0	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	0	1	1	1	0	0	9	11,50	-2,50	6,25	
123	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
124	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
125	1	0	0	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
126	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
127	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
128	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	13	11,50	1,50	2,25
129	1	0	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
130	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
131	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
132	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
133	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
134	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
135	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	

136	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
137	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
138	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
139	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
140	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
141	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
142	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
143	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
144	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
145	1	0	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
146	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
147	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
148	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	0	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
149	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
150	1	0	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
151	1	0	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
152	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
153	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	1	1	0	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
154	1	0	0	0	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
155	1	0	0	0	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
156	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
157	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
158	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
159	1	0	0	0	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
160	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
161	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
162	1	0	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
163	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
164	0	0	0	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
165	0	0	0	1	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	0	1	9	11,50	-2,50	6,25	
166	0	0	1	1	0	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
167	0	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	0	1	1	11	11,50	-0,50	0,25	
168	0	0	1	0	0	1	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	9	11,50	-2,50	6,25	
169	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
170	1	0	0	0	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
171	0	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	0	1	0	1	1	11	11,50	-0,50	0,25	
172	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	0	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
173	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
174	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
175	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
176	1	0	1	0	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
177	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
178	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
179	1	0	1	0	0	1	1	1	0	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
180	1	0	1	0	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
181	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
182	1	0	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
183	1	0	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
184	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
185	1	0	0	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
186	1	0	0	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
187	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
188	1	0	0	1	0	1	0	0	1	1	0	1	1	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
189	1	0	0	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
190	1	0	0	1	0	1	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	11	11,50	-0,50	0,25	
191	1	0	0	1	0	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
192	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
193	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
194	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
195	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
196	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
197	1	0	0	1	1	1	1	1	1	0	0	1	0	0	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
198	1	0	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	0	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
199	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
200	1	0	1	1	0	1	1	0	0	1	1	1	0	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
201	1	0	1	1	0	1	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
202	1	0	1	1	0	1	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
203	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
204	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	

205	1	0	1	1	0	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
206	1	0	1	1	0	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
207	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
208	1	0	0	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
209	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
210	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
211	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	15	11,50	3,50	12,25	
212	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	15	11,50	3,50	12,25	
213	1	0	0	1	0	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
214	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	14	11,50	2,50	6,25	
215	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
216	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
217	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	0	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
218	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
219	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	14	11,50	2,50	6,25	
220	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
221	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
222	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
223	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
224	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
225	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
226	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
227	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
228	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
229	1	0	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
230	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
231	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
232	1	0	1	0	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
233	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
234	1	0	0	1	0	1	1	1	0	0	0	1	1	1	1	1	1	11	11,50	-0,50	0,25	
235	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
236	0	0	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
237	0	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
238	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
239	0	0	0	1	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
240	0	0	0	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
241	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	15	11,50	3,50	12,25	
242	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
243	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
244	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
245	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
246	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
247	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
248	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
249	1	0	0	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	11	11,50	-0,50	0,25	
250	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
251	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
252	1	0	0	1	0	1	0	1	1	1	0	0	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
253	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
254	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
255	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
256	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
257	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25	
258	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25	
259	1	0	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
260	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
261	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25	
262	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
263	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
264	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
265	1	0	0	0	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	0	1	9	11,50	-2,50	6,25	
266	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
267	1	0	0	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	9	11,50	-2,50	6,25	
268	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25	
269	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	
270	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25	
271	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	0	0	1	0	0	1	9	11,50	-2,50	6,25	
272	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25	

273	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	0	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
274	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	0	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
275	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
276	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
277	1	0	0	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
278	1	0	1	1	0	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
279	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
280	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	14	11,50	2,50	6,25
281	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
282	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
283	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
284	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
285	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
286	1	0	1	0	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25
287	1	0	1	0	0	1	1	1	0	1	0	1	0	0	1	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
288	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	0	1	0	0	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
289	1	0	1	0	0	1	0	1	0	1	0	1	0	0	1	1	1	9	11,50	-2,50	6,25
290	0	0	1	0	0	1	0	1	1	0	0	1	1	0	1	1	1	9	11,50	-2,50	6,25
291	0	0	0	1	1	1	0	1	0	1	0	1	1	0	0	1	1	9	11,50	-2,50	6,25
292	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
293	1	0	0	1	0	1	0	1	0	1	0	1	1	1	0	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
294	1	0	0	0	0	1	0	0	1	0	1	0	1	1	1	0	1	8	11,50	-3,50	12,25
295	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
296	1	0	0	1	0	1	1	1	0	0	1	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
297	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
298	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
299	0	0	1	0	0	1	1	0	0	1	1	1	1	1	0	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
300	1	0	0	0	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
301	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	13	11,50	1,50	2,25
302	1	0	1	1	0	1	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
303	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
304	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
305	1	0	1	1	0	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
306	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
307	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	14	11,50	2,50	6,25
308	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
309	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
310	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
311	1	0	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
312	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	14	11,50	2,50	6,25
313	1	0	1	0	0	1	0	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
314	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
315	0	0	1	0	1	1	0	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
316	1	0	1	1	1	1	1	1	0	0	0	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
317	0	0	1	0	1	1	1	1	0	0	0	1	1	1	0	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
318	0	0	1	1	0	1	1	1	0	0	0	1	0	0	1	0	1	8	11,50	-3,50	12,25
319	0	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
320	1	1	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
321	1	0	0	0	0	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
322	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	0	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
323	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
324	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
325	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	0	1	0	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
326	1	0	1	1	1	1	1	1	0	0	0	1	0	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
327	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	13	11,50	1,50	2,25
328	1	0	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
329	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
330	1	0	1	1	0	1	0	1	0	1	0	0	0	1	1	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
331	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0	1	1	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
332	1	0	0	0	0	1	1	1	1	0	1	1	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
333	1	0	0	1	0	1	1	1	1	0	0	0	0	1	1	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
334	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	13	11,50	1,50	2,25

335	1	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
336	1	0	0	0	0	1	1	1	0	0	0	1	0	1	0	0	1	7	11,50	-4,50	20,25
337	1	0	0	0	0	1	1	1	0	1	1	0	0	1	0	0	1	8	11,50	-3,50	12,25
338	1	0	0	0	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
339	1	0	0	0	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	10	11,50	-1,50	2,25
340	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
341	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
342	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	13	11,50	1,50	2,25
343	1	0	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
344	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	13	11,50	1,50	2,25
345	1	0	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
346	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	15	11,50	3,50	12,25
347	1	0	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	0	0	1	12	11,50	0,50	0,25
348	1	0	1	1	0	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
349	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	0	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
350	1	0	1	1	0	1	0	0	1	0	0	0	1	1	0	1	1	9	11,50	-2,50	6,25
351	1	0	1	1	1	1	0	1	1	1	0	0	0	1	0	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
352	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	0	1	0	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
353	1	0	1	0	0	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
354	1	0	1	0	0	1	1	1	0	1	0	1	0	1	1	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
355	1	0	1	1	0	1	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
356	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	1	0	1	14	11,50	2,50	6,25
357	0	1	1	0	1	1	1	0	1	1	0	1	0	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
358	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	0	1	0	0	1	8	11,50	-3,50	12,25
359	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
360	0	0	0	0	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	0	0	1	8	11,50	-3,50	12,25
361	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
362	1	0	1	0	1	1	0	1	0	1	0	1	0	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
363	1	0	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
364	0	0	0	0	0	1	0	1	1	0	0	0	1	1	0	1	1	7	11,50	-4,50	20,25
365	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
366	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	1	1	12	11,50	0,50	0,25
367	1	0	1	1	0	1	0	1	0	1	0	0	0	1	1	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
368	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
369	0	0	1	1	0	0	1	1	1	1	0	0	1	1	1	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
370	1	0	0	1	1	1	1	1	0	1	0	0	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
371	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	1	0	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
372	0	0	0	1	1	1	1	1	0	0	0	1	0	1	1	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
373	1	0	0	1	1	1	0	1	0	1	0	1	0	1	0	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
374	0	0	0	1	1	1	1	0	0	1	0	1	0	1	1	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
375	0	0	0	1	0	1	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	11	11,50	-0,50	0,25
376	0	0	1	0	0	1	0	1	1	0	1	1	0	1	0	1	1	9	11,50	-2,50	6,25
377	0	0	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
378	0	1	1	1	0	0	1	0	1	0	0	1	1	1	1	0	1	11	11,50	-0,50	0,25
379	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
380	1	0	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	1	1	0	1	12	11,50	0,50	0,25
381	1	0	1	1	0	1	1	1	0	0	1	1	0	1	0	0	1	10	11,50	-1,50	2,25
382	1	0	0	0	0	1	0	1	1	0	0	1	0	1	1	1	1	9	11,50	-2,50	6,25
383	0	0	1	0	0	1	1	1	0	1	1	1	0	1	0	0	1	9	11,50	-2,50	6,25
384	0	0	1	1	1	1	1	1	0	0	1	1	0	1	1	1	1	12	11,50	0,50	0,25
385	0	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	1	0	1	0	1	1	9	11,50	-2,50	6,25
Σ K	323	11	166	293	65	385	299	347	277	312	181	343	301	372	235	134	385	4429			2.825,28

p	0,84	0,03	0,43	0,76	0,17	1,00	0,78	0,90	0,72	0,81	0,47	0,89	0,78	0,97	0,61	0,35	1,00	11,50
q	0,16	0,97	0,57	0,24	0,83	0,00	0,22	0,10	0,28	0,19	0,53	0,11	0,22	0,03	0,39	0,65	0,00	5,50
$\Sigma p \cdot q$	0,14	0,03	0,25	0,18	0,14	0,00	0,17	0,09	0,20	0,15	0,25	0,10	0,17	0,03	0,24	0,23	0,00	2,36

$$X = 4429/385 = 11,50$$

$$S_{i,2} = 2825,28 / (385 - 1) = 7,36$$

$$n = 385$$

$$p \cdot q = 2,36$$

$$KR_{20} = \frac{K}{K-1} \left(1 - \frac{\Sigma p \cdot q}{S_{i,2}} \right) = \frac{17}{17-1} \left(1 - \frac{2,36}{7,36} \right)$$

$$KR_{20} = 0,72$$