



Universidad de Carabobo



Dirección de investigaciones y
producción intelectual



Facultad de Ciencias
Económicas y Sociales

Aportes a la Contaduría Pública desde la práctica docente y profesional.

Compiladores: Dalia Correa · Williams Aranguren · Karla Torres

Aportes a la Contaduría Pública desde la práctica docente y profesional.
Dirección de Investigación y Producción Intelectual DIPI. III Congreso Nacional e Internacional de Investigación e Innovación en Ciencias Económicas y Sociales.
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad de Carabobo. 1ra Ed.
Valencia, Venezuela. 2023

237 p.;

1. Gestión – bienes muebles – activo digital – registro -capacitación profesional – gestión empresarial – praxis docente – disciplina contable – responsabilidad social – época inflacionaria – liderazgo – ética profesional - contabilidad creativa.

Autores Daniel Bracho, Xiomara Ortega, Adriana Martínez, Bresling Meneses, Andrés Grisanti, María Almeida, Arnaldo Quevedo, Roraima Ramírez, Bárbara Cohen, Yennyre Pacheco, Francisca Gómez, Gabriela Armado, Duismely Quintero, Rafael Navas, Radamel Rodríguez, Valeria Freitez, Alondra Tovar, Mariangeles Briceño, Eduardo Faz, Hilda Briceño, Nohemí Hernández, Lusmir Bolívar, Joslyn Casadiego, Junior Medina, Yuralys Parra, Margareth Valenzuela, Andrea Arroyo, Jesús Otero, Carlos Rojas, Igmarr Serrano, Franklin González, Patricia Díaz, Víctor Pinto

© Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Dirección de Investigación y Producción Intelectual DIPI
Av. Salvador Allende, Edif. FACES 1, piso 1
Ciudad Universitaria Bárbula, Carabobo, Venezuela
Correo electrónico: dipi.faces@uc.edu.ve
Página web: <http://faces.uc.edu.ve>

Compilación a cargo de
© Dirección de Investigación y Producción Intelectual DIPI
Coordinación general: Karla Torres
Edición: Williams Aranguren
Diseño y montaje: Stefania Poggioli y Evy Rodríguez

© Ediciones Universidad de Carabobo
Aportes a la Contaduría Pública desde la práctica docente y profesional.
Depósito Legal N° CA2022000009
ISBN: 978-980-233-796-5
Primera edición digital, 2023.
Hecho en Venezuela - Made in Venezuela

Todos los capítulos incluidos en este libro fueron rigurosamente seleccionados y aprobados luego de arbitraje doble ciego-juicio de pares. Los evaluadores internos y externos fueron especialistas de las diferentes disciplinas, pertenecen a universidades e instituciones venezolanas y extranjeras.

Este libro está protegido bajo la licencia Creative Commons **Reconocimiento Internacional - No Comercial - Compartir Igual (CC BY-NC-SA)**, para copiar, distribuir y comunicar públicamente por terceras personas si se reconoce la autoría de la obra en los términos especificados por el propio autor o licenciante. Está permitido que se altere, transforme o genere una obra derivada a partir de esta obra, siempre deberá difundir sus contribuciones bajo la misma licencia que la creación original. No Puede utilizarse esta obra para fines comerciales. Nada en esta licencia menoscaba o restringe los derechos morales del autor.





Jessy Divo de Romero
Rectora

Ulises Rojas
Vicerrector Académico

José Ángel Ferreira
Vicerrector Administrativo

Pablo Aure
Secretario



Dr. Benito Hamidian
Decano

Profa. Karla Torres

Directora de la DIPI, Campus Bárbula

Prof. Miguel Rodríguez

Director de la DIPI, Campus La Morita

Profa. Paola Lamenta

Directora de la Escuela de ACCP, Campus
Bárbula

Profa. Belén Tovar

Directora de la Escuela de ACCP, Campus
La Morita

Prof. Raúl Núñez

Director de la Escuela de Relaciones
Industriales, Campus Bárbula

Prof. Ahyzquel Gavidia

Coordinadora de la Extensión de la Escuela
de Relaciones Industriales, Campus La
Morita

Prof. Alí Guédez

Director de la Escuela de Economía

Profa. Glenda Reyes

Directora de Ciclo Básico, Campus Bárbula

Profa. Greymer Martínez

Directora de Ciclo Básico, La Morita

Prof. Ángel Deza

Director del INFACES

Prof. Williams Aranguren

Director de Postgrado, Campus Bárbula

Prof. Felipe Cabeza

Director de Postgrado, Campus La Morita

Prof. Bruno Valera

Director de Extensión y Relaciones
Interinstitucionales, Campus Bárbula

Prof. Miguel Escalona

Director de Extensión y Relaciones
Interinstitucionales, Campus La Morita

Profa. Sara García

Directora de Docencia y Desarrollo
Curricular

Profa. Alejandra Guinand

Directora de Asuntos Profesorales, Campus
Bárbula

Profa. Annelin Díaz

Directora de Asuntos Profesorales, Campus
La Morita

Profa. Carlina Fernández

Directora de Asuntos Estudiantiles, Campus
Bárbula

Profa. Mahié Sierra

Directora de Asuntos Estudiantiles, Campus
La Morita

Prof. David Duarte

Director de Tecnología de Información y
Comunicación, Campus Bárbula

Prof. Ero del Canto

Director de Biblioteca, Campus Bárbula

Profa. Ivonne Pino

Directora de Biblioteca, Campus La Morita

Profa. Thania Oberto

Asesora de Postgrado, Campus Bárbula

Profa. Carol Omaña

Asesora de Postgrado, Campus La Morita

Profa. Karla Carrillo

Directora de Administración Sectorial,
Campus Bárbula

Profa. Mirna León

Directora de Administración Sectorial,
Campus La Morita

Ing. Israel Sánchez

Director de Tecnología de Información y
Comunicación, Campus La Morita

Profa. Maritza Espinoza

Asistente del Decano, Campus Bárbula

Prof. Gustavo Segnini

Asistente del Decano, Campus La Morita

Profa. Anahir Rodríguez

Comisionada del Decano, Campus La
Morita

Profa. Gladys Arocha

Coordinadora de Secretaría del Consejo de
Facultad

Prof. Martín Buriel

Asesor del Decano

CONTENIDO

Presentación	vii
Aportes a la Contaduría Pública desde la práctica docente y profesional	
CAPÍTULO 1. Auditoría interna como socio estratégico. Daniel Bracho y Xiomara Ortega	09
CAPÍTULO 2. Reutilización bienes muebles capitalizables desincorporados, modelo 5s en la Facultad de Agronomía UCV – Núcleo Maracay. Adriana Martínez y Bresling Meneses.....	26
CAPÍTULO 3. Consideraciones contables sobre el registro, presentación y revelación de las criptomonedas en los estados financieros. Andrés Grisanti	39
CAPÍTULO 4. Control interno en el manejo de las finanzas de las cooperativas de transporte venezolanas. María Almeida, Arnaldo Quevedo y Roraima Ramírez	53
CAPÍTULO 5. Rol del Contador Público orientado en el servicio al cliente en organizaciones. Bárbara Cohen	64
CAPÍTULO 6. Ética: El pilar para un ambiente organizacional favorable y un control interno efectivo. Yennyre Pacheco y Francisca Gómez	76
CAPÍTULO 7. Responsabilidad social en el ejercicio profesional del contador público. Gabriela Armado, Duismely Quintero y Rafael Navas	90
CAPÍTULO 8. Ética profesional del contador: un contraste con la contabilidad creativa. Radamel Rodríguez	100
CAPÍTULO 9. Sistemas de gestión para el control interno de inventarios de activos productivos Valeria Freitez y Alondra Tovar	113
CAPÍTULO 10. Auditoría interna y auditoría externa: un enfoque de interrelación. Mariangeles Briceño	124
CAPÍTULO 11. Análisis de la NIC 16 propiedad planta y equipo tratamiento contable: adquisición, depreciación, revaluó y NIC 36 deterioro de los activos y su repercusión	

en la presentación de los estados financieros de la empresa comercializadora “codelitesa” tungurahua-ecuador en el periodo fiscal 2019. Eduardo Faz	136
CAPÍTULO 12. Educación contable desde la praxis docente: saberes de una profesión. Hilda Briceño, Nohemí Hernández y Lusmir Bolívar	155
CAPÍTULO 13. El contador público como líder empresarial y su capacidad de adaptación en época de inflación. Joslyn Casadiego y Junior Medina.....	167
CAPÍTULO 14. La ética profesional del contador público en el ejercicio de la disciplina contable. Yuralys Parra y Margareth Valenzuela.....	182
CAPÍTULO 15. Rol del contador público y su responsabilidad ante la fe pública en casos de fraude. Andrea Arroyo y Jesús Otero.....	196
CAPÍTULO 16. Formación bioética del contador público en la Universidad de Carabobo, FaCES La Morita. Carlos Rojas, Igmar Serrano y Franklin González.....	209
CAPÍTULO 17. Gestión de costos en las pymes en tiempos de pandemia. Patricia Díaz y Víctor Pinto.....	224

PRESENTACIÓN

La Facultad de Ciencias Económicas y Sociales (FaCES) de la Universidad de Carabobo, Venezuela, en el cumplimiento de su misión de fomentar y desarrollar una comunidad académica en la generación y divulgación de conocimientos en el área de las Ciencias Económicas y Sociales, para el enriquecimiento del patrimonio académico y profesional del país, se enorgullece en ofrecer este texto editado por un equipo liderado por la Dirección de Investigación y Producción Intelectual y bajo los parámetros del Fondo Editorial de la facultad, y la Dirección de Medios y Publicaciones de la Universidad de Carabobo, como un aporte para la discusión de temas centrales en el país, a nivel latinoamericano y mundial. La publicación de este libro ha sido posible, a través de la Dirección de Investigación y Producción Intelectual (DIPI) Campus Bárbula y La Morita, con la participación de todas sus estructuras de investigación, extensión y docencia, la cual realizó el III Congreso Nacional e Internacional de Investigación e Innovación en Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo en noviembre del año 2019 y 2020.

Tomando en consideración la agenda 2030 y los objetivos del Desarrollo Sostenible (ODS) establecidos por la Organización de las Naciones Unidas (ONU) con la finalidad de propiciar un escenario para la promoción, difusión y proyección de las investigaciones y los saberes en el campo de las ciencias económicas y sociales, se realizó en el año 2019 el III congreso Nacional "Productividad, sustentabilidad y disrupción: Aportes prácticos a los objetivos de desarrollo sostenible" y en el año 2020 el III Congreso Internacional "Traspassando Fronteras para el Desarrollo Sostenible en el marco de la Agenda 2030 de la ONU", que buscaron sensibilizar a la comunidad universitaria y al país en general, acerca de la necesidad de compartir saberes y establecer alianzas entre todos los sectores como vía para aportar, desde el campo de las ciencias económicas y sociales con perspectiva inter y transdisciplinaria, respuestas creativas que contribuyan con el desarrollo sostenible de la nación. Desde el año 2020 la pandemia covid19 nos ha impuesto un ritmo de trabajo diferente y en función de garantizar la continuidad de nuestros congresos se decidió, llevarlo a la modalidad 100% virtual.

Los eventos antes reseñados sirvieron de plataforma para que profesionales de distintas universidades y centros de investigación del país optaran al envío de trabajos en extenso que fueron sometidos a arbitraje doble ciego. Aquellos que resultaron aprobados fueron considerados en un minucioso trabajo de edición para su publicación en este texto constituido por 17 capítulos que abordan temas de gran actualidad en Aportes a la Contaduría Pública desde la práctica docente y profesional.

Este esfuerzo editorial no solamente pretende recoger y difundir los resultados de investigaciones que fueron objeto de discusión en el congreso, sino que también da cuenta de la diversidad de planteamientos que concitan interés y conforman líneas de trabajo intelectual en Venezuela.

CAPITULO 1

AUDITORÍA INTERNA COMO SOCIO ESTRATEGICO

Daniel Bracho
Xiomara Ortega

Introducción

Gracias a la crisis y escándalo público por Enron y Tyco International entre otras, esta situación obligo a las empresas de EEUU a robustecerse y buscar ser más confiables y transparentes de con sus datos o cifras contable, situación que favoreció a Auditoría, así lo afirma KPMG (2015) cuando menciona que “con mayor responsabilidad de los gestores en los países desarrollados llevó en aquel entonces a las compañías a contratar auditores externos” (p16) por lo cual deducimos que así como ocurrió en España, lo mismo ocurrían en Venezuela con las sucursales o subsidiarias que operaban desde aquí, por lo cual para aquel momento se les exigió aplicar las normas y guías de control que empleaban la Casa Matriz, es así como en Venezuela al igual que en el resto del mundo, estas empresas comenzaron a exigir revisiones del control interno incrementando la contratación de profesionales en el área de auditoría interna como externas.

Desde aquel requerimiento la actividad de auditoría interna estuvo orientado solo a actividades de control interno, ejecutándose revisiones en lo operativo, financiero y de cumplimientos evaluando si se cumplía o no con control interno y ayudando a resguardar los activos de las organizaciones, desde aquel entonces son muchos los retos que el profesional en Auditoría Interna ha tenido que superar, pues así como las organización evolucionan y se trasforman la Auditoría interna también debe hacerlo por lo cual debe evaluar eventos, situaciones y planificar como enfrentarlo, entre estos retos está el surgimiento de tecnología en donde el Auditor debió adaptar sus pruebas y alcance a este nuevo herramienta e iniciar con la aplicación de Técnicas de Auditorías Asistidas por Computador (TAAC), Auditorías de sistemas entre otras para asegurar que estas herramientas empleadas por la organización eran suficientes, confiables para tomar decisiones, poco después se incorpora la Administración de riesgos empresarial donde varias organización han asumido el papel y provocar una

reducción del impacto en la materialización de algunos de estos riesgos. Tal como lo menciona Instituto de Auditores Internos de España (2.015) la actividad de Auditoría Interna:

Debe evolucionar hacia un enfoque de misión y de riesgos de negocio a futuro, como opina otro de los consejeros delegados, para quien la profesión debe tender hacia lo estratégico “pero sin quitarle importancia a los controles y el aseguramiento sobre los procesos y procedimientos”. Para este stakeholder, el papel que Auditoría Interna debe jugar en un futuro es el de continuar aportando valor a la organización saliendo de ese “sombrero” de control puro, de forma que aporte a la organización más rigor y conocimientos para que lo que ésta lleve a cabo lo haga con más fiabilidad. (p.15)

Sin embargo, para Venezuela podemos afirmar que se está dando los primeros pasos evolutivos sobre la nueva visión del Auditor Interno la cual no es más que pasar de ser un revisor del control interno a llegar ser socio estratégico, este cambio consideramos se debe dar no solo desde la perspectiva de los CEO sino internamente desde la mentalidad y actitud del mismo Auditor.

Debido a que se disponen de información y bases metodológicas que han sido aplicados en otros países, además del apoyo que brinda el Instituto de Auditores Internos de Venezuela es fundamental el interés del propio Auditor y querer cambiar y adoptar tendencias innovadoras que contribuirán en su gestión, sin embargo también reconocemos que estos materiales documentales están dispersas y en algunos casos es difícil su extracción o comprensión de lo teórico a lo práctico, más las exigencia de la Alta Dirección el cual solicita cada vez más atención del auditor ya que hay los riesgos afectan sus operaciones y sus estrategias.

Situación que no escapan las empresas venezolanas debido a que en la actualidad el entorno político, social y económico así como una competencia globalizada por lo cual pareciera que poner en práctica la administración del riesgo es una buena alternativa más si observamos los países como Chile, Perú y España que han asumido este compromiso y han obtenido resultados gratificantes con la aplicación como lo describe IIA España (20115) en “ En España, el foco de las direcciones de Auditoría Interna no difiere en gran medida del de otras latitudes. Estas se encuentran principalmente enfocadas al entorno de control operacional, el cumplimiento regulatorio y los riesgos

financieros” (p 8) como vemos incluyen los riesgos donde principalmente monitorean al riesgo financiero el cual puede impactar en el logro los objetivos del negocio y es aquí donde los auditores internos, como concedores de los riesgos tienen la oportunidad de colaborar en la gestión de estos riesgos y aportar en el sostenimiento de estas organizaciones y el crecimiento de Venezuela.

Por todo esto, hemos preparado una herramienta que permita a los profesionales que ejercen la labor de Auditoría Interna el cual los lleve de la mano durante la travesía y transformación de una Auditoría basada solo en controles a una Auditoría Estratégica, el mismo comprende tres fases las cuales se desarrollaron así:

Fase I: Aplicación de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna.

1.1 Formalización de los parámetros y normas que regirán la actividad de auditoría interna, Normas Sobre Atributos.

1.2 Adecuación a las Normas que indican la naturaleza y determinan los criterios del desempeño del trabajo de auditoría interna, Normas de Desempeño.

1.3 Adopción de las Normas que establecen los servicios de Aseguramiento y Consultoría, Normas de Implantación.

Fase II: Incremento de las habilidades del auditor en materia de Estándar de la actividad de auditoría, Riesgo y Gobierno Corporativo y detección de necesidades de la Alta Dirección a través del diagnóstico inicial

2.1 Incrementar las habilidades del auditor en materia de Estándar de la actividad de auditoría, Riesgo y Gobierno Corporativo.

2.2 Detectar las necesidades de la alta dirección a través del diagnóstico inicial

2.2.1 Diagnóstico inicial del Sistema de Control Interno

2.2.2 Autoevaluación de la Actividad de Auditoría.

Fase III: Diseño de integración de auditoría interna y la Directiva como socio estratégico.

Como resultado de la aplicación sistemática de cada uno de estos fases se estima que permitirá a los auditores y las organizaciones el implantar con grandes posibilidades los pasos para lograr ser un socio estratégico, en segundo lugar se cree que la aplicación masiva de esta herramienta pudiese impactar en el sector de negocios donde opera la organización ya que al ayudar a lograr sus objetivos estratégicos sea a mediano o a largo plazo pudiera impactar en la economía del país, sin embargo esto es material para otra investigación el cual esperamos sirva de inspiración para otros autores de manera de poder cuantificar la eficacia de esta herramienta.

Esta investigación es de tipo documental de nivel descriptivo, puesto que a través de ésta se ubicaron las fuentes necesarias relacionadas con el tema a desarrollar y se extrajeron definiciones, opiniones, así como marcos de referencias importantes sobre las normativas, revistas técnicas, instrumentos, así como otros documentos referenciales con la auditoría interna.

En cuanto al método se empleó el deductivo analítico, partiendo de una idea global para conseguir la integración para de los pasos a seguir, sustentando en la teoría, la ilustración y la reflexión. Para el acopio de las fuentes documentales, se empleó la exploración documental, resaltando o clasificando los temas de interés. También, se utilizó una búsqueda intensiva de publicaciones por la WEB como un instrumento de selección bibliográficos los cuales ayudaron a clasificar u priorizar los datos almacenamiento, así como la secuencia de procesar la información.

Para el interpretar las distintas fuentes documentales, se utilizó el resumen analítico y el análisis crítico reflexivo, las cuales son técnicas que ameritaron lectura y discernimiento, como se mencionó se utilizó el resaltado o subrayado de aquellas opiniones principales y secundarias, las cuales fueron usadas más tarde, cuando ya se realizaba los distintos razonamientos, argumentaciones, y explicaciones, entre otras.

Análisis

Fase I: Aplicación de las Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna

Adopción de las normas sobre atributos, desempeño e implantación

A continuación, se desarrolla la adopción de los diferentes apartados 1000 y 2000 de las normas que rigen el ejercicio profesional de la auditoría interna, como parte de la metodología que alineará los esfuerzos que, de ser exitoso, proyectará a la actividad de auditoría interna como socio estratégico en una organización, estas normas y su correcta aplicación elevará el estándar de trabajo de la actividad a un grado internacional, proveyendo metodología y disciplina a las actuaciones del departamento.

Sin embargo, es notorio que el Instituto de Auditores Internos a través de sus capítulos en distintos países del mundo, se han establecido como objetivo el desarrollo de distintas guías, marcos y metodologías que vienen a complementar todas y cada una de las normas, estas guías complementarias amplían el espectro de acción al momento de la implantación, dejamos en usted estimado lector el compromiso de pasarse por estas al momento de aplicación de esta guía básica que estamos entregando, en pro del aumento de las posibilidades de éxito de posicionar su actividad como socio estratégico en la organización.

Formalización de los parámetros y normas que regirán la actividad de auditoría interna, Normas Sobre Atributos

Como primer paso en la estrategia de alineación de la actividad de la auditoría interna con los objetivos estratégicos de la organización, se establece la importancia de formalizar los parámetros sobre los cuales han de ser desarrollados los trabajos de aseguramiento y asesoría que afianzarán el rol de asesor o socio estratégico dentro de la organización.

Es indispensable la elaboración de una serie de documentos que son descritos por el mismo Instituto de Auditores Internos de España (2017:33) como sigue: “La naturaleza

obligatoria de los Principios Fundamentales para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna, el Código de Ética, las Normas y la definición de auditoría interna, debe estar reconocida en el estatuto de auditoría interna”, en este sentido, se hace obligatorio establecer un Estatuto del Departamento de Auditoría Interna que englobe lo allí descrito.

Seguidamente, una vez establecidos los principios de funcionamiento de la actividad, ha de trabajarse en la búsqueda de la independencia dentro de la organización y la objetividad de la actividad y las personas que conforman el departamento, es así como el Instituto de Auditores Internos de España (2017:34), nos resume el concepto de independencia: “La independencia es la libertad de condicionamientos que amenazan la capacidad de la actividad de Auditoría Interna de llevar a cabo las responsabilidades de la actividad de Auditoría Interna de forma neutral”, entendiendo esto como el apartar cualquier atenuante que pueda soslayar la neutralidad o el condicionamiento en cada una de las actuaciones llevadas a cabo, pilar fundamental al momento del aporte de valor en configuración con los objetivos estratégicos de la organización, por otra parte el Instituto de Auditores Internos de España (2017:34) nos brinda luces sobre el importantísimo concepto de objetividad, se describe a continuación: “es una actitud mental neutral que permite a los auditores internos desempeñar su trabajo con honesta confianza en el producto de su labor y sin comprometer su calidad” de lo que rescatamos la importancia que desde la gerencia reviste., el crear una actitud neutral sobre los colaboradores del departamento en la mayoría de las circunstancias.

De igual manera el tema de calidad se torna imprescindible al hablar de auditoría, es por ello, que el Instituto de Auditores Internos (IIA por sus siglas en inglés) (2017:40), agrega un apartado en las normas de implantación donde se aborda el tema de la Calidad, y le llama Programa de Aseguramiento y Mejora de la Calidad, el cual esta descrito como: “Un programa... concebido para permitir una evaluación del cumplimiento de las Normas por parte de la actividad de Auditoría Interna, y una evaluación de si los auditores internos aplican el Código de Ética”, estableciendo requisitos y metodologías concretas, orientadas a optimizar las actuaciones de los auditores en términos de calidad, generándose informes que vienen a soportar el

cumplimiento de estos requisitos, avalando el cumplimiento o por el contrario detectando las faltas de cumplimientos para la toma de decisiones, es innegable que la calidad está directamente ligada y es percibida como fuente de efectividad, es por esto que la calidad ha de representar el estandarte y el camino que posicionara a la actividad dentro de las opciones estratégicas de la dirección ejecutiva como principal actor del gobierno corporativo.

Adecuación a las Normas que indican la naturaleza y determinan los criterios del desempeño del trabajo de auditoría interna, Normas de Desempeño

En el mismo orden de ideas, hemos de sugerir la adecuación de la naturaleza de la auditoría interna y el establecimiento de criterios que debe presentar el departamento y la actividad de auditoría interna que nos permitan la evaluación del trabajo, y en este sentido el Instituto de Auditores Internos de España (2017:30) define las normas de desempeño: “describen la naturaleza de los servicios de Auditoría Interna y proporcionan criterios de calidad con los cuales puede evaluarse el desempeño de estos servicios”, de lo cual podemos inferir que nos proporciona una guía adaptada a las mejores prácticas y tendencias, con estándares internacionales que sirven de base para la entrega de valor a través de la optimización de los procesos de Gobierno, Riesgo y Control.

En este sentido, adecuarse a las pautas resueltas por el IIA, brindara a la actividad de auditoría un acercamiento razonable al cumplimiento de la misión de la actividad, de esta forma la máxima autoridad podrá en primera instancia, desarrollar un plan de auditoría basado en riesgo, el Instituto de Auditores Internos de España (2017:43), nos indica a quien debemos acudir en primera instancia: “el Director de Auditoría Interna primero consulta con la alta dirección y el Consejo y para entender las estrategias de la organización, los objetivos clave del negocio, los riesgos asociados y los procesos de gestión de riesgos”, en este punto, se confecciona un enlace importante y se gestionan primeramente las comunicaciones estratégicas entre la máxima autoridad del departamento de auditoría y la máxima autoridad de la organización, tejiendo de esta forma los primeros pasos y enlaces estratégicos, que a

final de cuentas y con base en el valor entregado, determinará si la actividad participara como socio estratégico o como una actividad de auditoría corriente.

La naturaleza del trabajo de la actividad de auditoría interna, es indudablemente, uno de los determinantes para la comprensión del alcance y hacia donde debe apuntar la actividad, dicho esto, utilizar todas las habilidades del equipo auditor para la mejora de los procesos de Gobierno, Riesgo y Control, y por estar delimitados los campos de acción de la actividad a estos 3 rubros, quizá se pudieran pensar insuficientes en la búsqueda de la sociedad estratégica dentro de la organización, sin embargo, al desglosar muy brevemente cada uno de estos pilares estratégicos, nos podemos dar cuenta que representan los procesos más importantes para la toma de decisiones estratégicas.

Auditoría Interna y el Gobierno, el IIA de España (2017:47) nos resume lo siguiente: “La actividad de Auditoría Interna debe evaluar el diseño, implantación y eficacia de los objetivos, programas y actividades de la organización relacionados con la ética” en resumidas cuentas, los tópicos estratégicos tienen un peso importante en los procesos de gobierno y auditoría interna debe ser participe y supervisor activo en concordancia a los Estándares , en las actividades relacionadas al establecimiento de objetivos estratégicos y operativos, promoción de la ética y los valores, supervisar el control y la gestión de riesgos.

Auditoría interna y Riesgo, “La actividad de Auditoría Interna debe evaluar la eficacia y contribuir a la mejora de los procesos de gestión de riesgos” IIA de España (2017:47), el proceso de gestión de riesgos a través del juicio de auditor y sus revisiones consolidaran y aportaran al alineamiento de la misión y los objetivos organizacionales.

Auditoría interna y Control, IIA de España (2017:49), a través de la publicación de los estándares de Auditoría Interna, indica que: “La actividad de Auditoría Interna debe asistir a la organización en el mantenimiento de controles efectivos, mediante la evaluación de la eficacia y eficiencia de los mismos y promoviendo la mejora continua”, dicho lo anterior, es deber de auditoría interna una vez identificados objetivos y

riesgos, el correcto establecimiento de controles que permitan minimizar los impactos una vez materializados estos.

Adopción de las Normas que establecen los servicios de Aseguramiento y Consultoría, Normas de Implantación

Las Normas de Implantación, vienen a establecer los dos principales servicios de los cuales auditoría interna dependerá para la entrega de valor dentro de la organización, a saber: Aseguramiento y Consultoría, las Normas nos entregan los requisitos necesarios que aplican a cada uno de estos servicios, al respecto el IIA de España (2017:30), amplia: “Los servicios de aseguramiento comprenden la tarea de evaluación objetiva de las evidencias, efectuada por los auditores internos, para expresar opiniones o conclusiones respecto de una entidad, operación, función, proceso, sistema u otros asuntos”, de lo cual podemos resumir que, el aseguramiento es uno de los servicios más ampliamente aplicados por los auditores internos, trata del contraste de un criterio versus una condición presente y evaluar sus desviaciones al respecto, sin embargo, existe otro servicio un poco menos conocido la Consultoría, este servicio nos lo describe el IIA de España (2017:30) como: “son por naturaleza consejos, y son desempeñados, por lo general, a pedido de un cliente. La naturaleza y el alcance del trabajo de consultoría están sujetos al acuerdo efectuado con el cliente”, estos se desprenden de las necesidades de apoyo a las gerencias en distintas actividades, consejos y asesoría en riesgos, controles o temas en particular.

Fase II: Incremento de las habilidades del auditor en materia de Estándar de la actividad de auditoría, Riesgo y Gobierno Corporativo y detección de necesidades de la Alta Dirección a través del diagnóstico inicial.

Incrementar las habilidades del auditor en materia de Estándar de la actividad de auditoría, Riesgo y Gobierno Corporativo

Bien es sabido que vivimos un momento histórico, donde tenemos a disposición gran cantidad de material informativo y educativo disponible, para hacer efectivo el proceso de incremento u optimización del componente de habilidades del equipo auditor,

tomaremos como herramienta base el aprendizaje electrónico o E-Learning, estrategia educativa que ha surgido y tomado un auge muy importante a medida que el desarrollo de las Tecnologías de Información y Comunicación se han incrementado.

En este sentido, tenemos para los efectos de conocimientos especializados en auditoría y control interno, se nos presentan opciones interesantes, con buen contenido de cursos y herramientas adaptadas a industrias específicas, la combinación eficiente de recursos en línea más cursos adaptados a las necesidades puntuales del equipo auditor, aumentara de manera exponencial las habilidades técnicas necesarias para el incremento del valor.

Evidentemente, estas opciones están adaptadas a la situación actual de la economía del país, donde las empresas y en especial las pequeñas y medianas, se debaten entre las opciones menos costosas para solapar las necesidades de capacitación de sus equipos de trabajo, sin embargo, algunos Organismos internacionales cuentan con certificaciones para cada uno de los puntos de enfoque que nos indica las Normas deberíamos manejar, a saber:

Gobierno: International Compliance Association (ICA) quien emite el Certificado de Especialista en Gobierno Corporativo en colaboración con Alliance Manchester Business School, University of Manchester; muestra en página web <http://impactonintegrity.com> información para obtener el Certificado de Especialista en Gobierno Corporativo de la ICA y ofrece la posibilidad de entender los requisitos de gobierno corporativo y sus beneficios.

Riesgo: The Institute of Internal Auditors Venezuela, quien emite la certificación con validez internacional para auditores internos Certificación en Aseguramiento -de la Gestión de riesgos; reseña en la página web, <https://institutes.theiia.org/sites/venezuela/certification> que "...se centra en los elementos claves para facilitar todo el potencial de la auditoría interna, y validar la capacidad de proporcionar asesoramiento y seguridad en la gestión de riesgos a los comités de auditoría y la administración ejecutiva"

Estándares de Auditoría Interna: The Institute of Internal Auditors Venezuela, quien emite la certificación con validez internacional Auditor Interno Certificado; en la página web <https://institutes.theiia.org/sites/venezuela/certification> indica de “Como la única certificación reconocida mundialmente para auditores internos, convertirse en un Auditor Interno Certificado® (CIA®) demuestra habilidad, valor y comprensión de los Estándares Internacionales para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna”

De esta forma, indicado lo anterior se presentan dos opciones de capacitación para el equipo auditor, la decisión de cuál de las opciones tomar, estará determinada por la capacidad de inversión por una parte y por la otra lo ambicioso que sea el proyecto de auditoría, es importante acotar que si bien la primera opción contiene los requisitos mínimos para el inicio del proyecto, no es menos cierto que la segunda opción representada por las certificaciones internacionales, brindan un target altísimo en cuanto a la consecución de la misión de la actividad de auditoría interna, los mandos altos de la organización deben estar consciente de los pro y los contras al momento de aplicar a ante cualquiera de estas dos.

Detectar las necesidades de la alta dirección a través del diagnóstico inicial

Diagnóstico inicial del Sistema de Control Interno

En esta sección el auditor debe reconocer donde se encuentra la organización y cuáles son las necesidades, cuáles son los proyectos y otros temas de interés que maneja la Alta directiva por lo cual el auditor debe solicitar una entrevista con el Directivo principal y conocer estos aspectos, como una ayuda durante esta entrevista la comunidad de profesionales de www.auditool.org han diseñado una herramienta en base a COSO (2004) el cual han denominado “Herramienta para Evaluar el Nivel de Madurez del Sistema de Control Interno (COSO III)”.

En la sección de instrucciones de esta guía Auditool indica que con esta herramienta el auditor interno se puede apoyar para evaluar el Nivel de Madurez del Sistema de Control Interno, iniciando de los lineamientos de COSO III, además podrá medir el comportamiento del sistema de control interno respecto al cumplimiento de sus

objetivos y metas, tomando algunos elementos primordiales que deben considerar las organizaciones para el diseño, implementación y puesta en marcha de su sistema de control interno.

Recordando que cada una de las herramientas utilizadas por el Auditor para concluir en la madurez del Sistema de control interno, así como conocer los proyectos y expectativas de la Alta dirección, todo debe quedar sustentado en los papeles de trabajo del auditor, en donde podrá incluir minutas, evaluaciones y entrevistas efectuadas cada uno según la cantidad de reuniones que se sostuvo.

Autoevaluación de la Actividad de Auditoría

Una vez que el profesional de auditoría conozca el nivel del sistema de control interno con que cuenta la Organización y su Tren Directivo la segunda parte es autoevaluarse y como comparar su área con las de otras compañías del mismo sector y con el tamaño similar esto es un benchmarking. Este autoretrato es importante ya que se persigue identificar cuáles son las debilidades y las fortalezas que tiene el equipo auditor o la Gerencia de Auditoría con respecto al cumplimiento de las Normas internacionales para la práctica de Auditoría Interna, además de evaluar cómo están con respecto a otros grupos de auditoría.

Con este último son varias empresas que se dedican a realizar benchmarking unas de las más recientes que encontramos fue la realizada por el Instituto de Auditores Internos de España (2.017), en donde se encuentra datos del estudio en cuanto datos generales de las participantes tales como su distribución por naturaleza, tamaño, distribución de los sectores por total de ingresos, y agrupados según su la Gestión de la Dirección de Auditoría Interna como la relación de Auditoría Interna con la empresa y su desarrollo profesional, la planificación y desempeño de la ejecución de las auditorías y por último el presupuesto y estructura con que cuenta la Dirección

Estos datos o cualquier otro estudio responsable que se tome pueden guiar al auditor en compararse como se encuentra con el resto de los equipos, lo ideal sería

compararse con otros equipos dentro del mismo territorial nacional, sin embargo, estos estudios pueden servirnos de referencia mientras surgen estudios propios.

Habíamos dicho que debemos además efectuar una autoevaluación del departamento es así como también podemos encontrar en www.auditool.org material en este tema, ya que es un requisito indispensable para desarrollar un plan de aseguramiento y mejora continua que nos sugiere el IIA Global realizar al menos anualmente. Este instrumento la han denominado “Herramienta de Autoevaluación de Calidad de la Función de Auditoría Interna” en el encontrarán preguntas estructuradas en cada una de las normas y en donde se deberá escoger entre tres criterios estos son: Cumple Generalmente, Cumple Parcialmente y No cumple dándole a cada uno una ponderación, en cada pregunta se debe ir registrando cuáles son los pasos de acción y la fecha de compromiso para su ejecución, de esta manera el Director de Auditoría Interna o el máximo líder del equipo podrá estructurar una planificación para ir cerrando cada una de las brechas detectadas.

Fase III: Diseño de integración de auditoría interna y la Directiva como socio estratégico.

Se han identificado tres factores claves que a la vez son comunes tanto en el éxito de la organización como en el éxito del departamento de auditoría interna, es por ello que el diseño de integración entre la actividad de auditoría interna y la Alta Directiva, estará basado en la conjugación de estos factores, a saber: Gobierno, Riesgo y la adecuación exitosa de la actividad de auditoría al marco normativo emanado por el Instituto de Auditores Internos y en este caso la edición en español traducida por el Capítulo España. Los factores de éxito en este diseño estarán de la mano del incremento en la efectividad de la actividad de auditoría interna, reconstrucción de las habilidades y aptitudes de los auditores a través de la educación profesional continuada o en su defecto la obtención de certificaciones o cualificaciones de talla internacional en las áreas de Gobierno, Riesgo y Marco Normativo de Auditoría Interna.

Creación de un Programa de aseguramiento y mejora de la calidad

Es imprescindible una estrategia de cumplimiento orientada a la evaluación de las distintas fases de la implementación de los estándares internacionales referidos a la auditoría interna, una vez establecidos el conjunto de normas a implementar, se trabajara en la identificación de puntos clave de cumplimiento antes, durante y después de la implantación, de esta forma se estará dando los primeros pasos requeridos para el aumento de la efectividad y el aporte de valor por parte de la actividad de auditoría. Este enlace se determina colocando las actuaciones de auditoría a un equivalente a pares internacionales, creando un fuerte enlace con la Alta Dirección a través de la entrega de valor deseada, así como la satisfacción de las necesidades que esta presenta.

Plan de Educación Profesional Continuada

Una vez se han identificado las habilidades sujetas a reforzamiento, se ha de delimitar una estrategia integrada de capacitación o en su defecto un plan para la obtención de las certificaciones internacionales, el cual consiste, en caso de que la alta dirección se decante por la opción de aprendizaje electrónico, en contratar los servicios de páginas especializadas en temas de auditoría. Gobierno y Riesgo, de la misma forma, al existir la intención de realizar una inversión en certificaciones internacionales como las provistas por el IIA, se han de realizar las suscripciones necesarias para acceder a las plataformas correspondientes.

Con lo anteriormente planteado, se estará creando una conexión directa con la alta dirección, ya que los integrantes de la actividad de auditoría interna, tendrían la capacidad de demostrar sus aptitudes, habilidades y capacidades necesarias ante los altos directivos, lo que creara un halo de confianza en cuanto a las evaluaciones y consultorías que pudieran prestar estos, abriendo un sendero de confianza y reafirmando los canales de comunicación constantes con la Alta Dirección.

Atacar las necesidades de la Alta Dirección Una vez aplicados los instrumentos necesarios para la detección de las necesidades de la organización en cuanto a las

debilidades en las áreas de auditoría interna y teniendo las habilidades y aptitudes necesarias para la evaluación y consultoría sobre los procesos de Gestión de riesgos y gobierno corporativo, queda de parte de auditoría interna de realizar una matriz de prioridades que les permita atacar de manera sistemática estas debilidades, y de esta forma aumentar tanto la percepción como la entrega de valor, inherentes a áreas estratégicas como Gobierno, Riesgo y Control. Estableciendo esta forma lazos inquebrantables que repercutan en la confianza del área de auditoría interna en áreas estratégicas como lo son Gobierno y Gestión de riesgos.

Integración de los elementos claves de la sociedad estratégica Alta Dirección – Actividad de Auditoría Interna

En este punto, ya determinados y desarrollados los elementos necesarios para consolidar una actividad de auditoría interna de corte internacional, y por otra parte determinadas las necesidades de la Alta Dirección, procedemos a crear la integración de los elementos, a saber: (Habilidades renovadas del equipo auditor en temas de Gobierno, riesgo y Estándares de auditoría, creación de un Plan de Aseguramiento y Mejora de la Calidad, Plan de Educación Profesional Continuada), en este sentido y equiparando cada uno de estos factores obtenemos una relación directamente proporcional entre el incremento de las habilidades en temas de Gobierno, Riesgo y Estándares Internacionales de Auditoría Interna y el incremento de la percepción de sociedad estratégica basados en la confianza y entrega de valor.

Por lo tanto, la actividad de auditoría interna deberá ajustar sus parámetros de calidad relacionados con la implantación de Normas Internacionales para el Ejercicio Profesional de la Auditoría Interna, así como el aumento sostenido de las habilidades y aptitudes a través del plan de educación profesional continuado o en su defecto a través de la obtención de certificaciones internacionales relacionados con temas estratégicos, incrementando de forma exponencial la sociedad estratégica con la Alta Dirección.

Conclusiones

La labor del Auditor interno siempre está renovándose no es una misión simple como sería el aprender ciertas herramientas y aplicarlas, la profesión requiere de compromiso, dedicación y un constante estudio para lograr mantenerse en las tendencias tanto de los negocios como en la profesión, más aún en un ambiente donde la inmediatez y la incertidumbre se vuelve normal pues hoy más que nunca, el auditor interno debe esforzarse en ser un gran aliado para los miembros de la dirección y el gobierno, así como un consultor de referencia al que vale la pena preguntar para avanzar, es así como al analizar los datos recopilados a través de las distintas fuentes, se pueden emitir estos cierres:

De acuerdo a la información recopilada se pudo concluir que el ejercicio de la profesión de auditoría interna se encuentra en una transición desde hace algún tiempo, sin embargo en Venezuela se debe dar pasos más agigantados para llegar a hacer unos de los países que apliquen esta visión global, con la contribución de los profesionales que ejercen la profesión, más el apoyo que ofrece el IIA de Venezuela pudiera ser un cimiento de conocimiento y consultas ya que este instituto se rige por el IIA Global y a su vez cuentan con más de 200.000 socios en todo el mundo, encontrando aquí un background para compartir experiencia y conocimiento.

Por el cual se presentó esta guía para que en un solo lugar y en palabras sencillas se expresa el paso a paso a seguir para impulsar a la Auditoría al siguiente nivel, por ello se espera que la metodología desarrollada por los investigadores contribuya a posicionar al Auditor de manera que le permita brindar mayores valor y aporte a la organización el cual sumado a la confianza y actitud sin duda será visto en los próximos años como una piedra invaluable para la Alta Dirección como para la Junta Directiva

Referencias

- COSO, (2004). *Gestión de Riesgos Corporativos Marco Integrado*. Committe of Sponsoring Oganizations of the Treadway Commission (COSO), USA.
- Instituto de Auditores Internos de España (2.017) *Selfie de la Auditoría interna en España estudio de Benchmarking 2017* Revista IIA España. 14-16

Instituto de Auditores Internos de España (2.015) *Visión 2020 Desafíos de Auditoría Interna en el horizonte 2020*. KPMG Asesores, S.L. Revista IIA España

Instituto de Auditores Internos de Venezuela. *Certificaciones* Recuperado el 30 de septiembre de 2019 de <https://institutes.theiia.org/sites/venezuela/certification>

International Compliance Association *Certificado en especialista en Gobierno Corporativo*. Recuperado el 30 de septiembre del 2019 de <http://impactonintegrity.com/wp-content/uploads/2016/03/SCCG-en-espa%C3%B1ol.pdf> “

Universidad de Carabobo (2.011). *Normativa para los trabajos de investigación de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo*
Bárbula: Autor. Venezuela

CAPITULO 2

REUTILIZACIÓN BIENES MUEBLES CAPITALIZABLES DESINCORPORADOS, MODELO 5S EN LA FACULTAD DE AGRONOMIA UCV – NUCLEO MARACAY

Adriana Martínez
Bresling Meneses

Introducción

La reutilización ofrece un interesante potencial de mejora en la eficiencia del manejo de los recursos y a la vez, fomenta una economía basada en el conocimiento de los mismos, la participación efectiva, la innovación de procedimientos y favorece la competitividad al contribuir en el desarrollo de nuevas técnicas y estrategias para el aprovechamiento de los materiales entre la cooperación de diferentes unidades de la misma organización. Asimismo, la reutilización presenta mayor calado que el estricto ahorro de los costos, ya que también se habla de la apertura, la transparencia, la colaboración, la valoración, conceptos que configuran una organización abierta y dispuesta a nuevos paradigmas, en momentos donde los cambios son el orden del día para permanecer en funcionamiento, brindando calidad de servicio, un buen producto o simplemente beneficios tangibles a la organización.

Por otra parte, dichos cambios deben ser estudiados y establecidos en las organizaciones con cautela, disciplina y planificación, con el fin de optimizar su potencialidad al momento de implementar dichos cambios, estableciendo lineamientos sólidos y lógicos para su ejecución por parte de las personas responsables para su cumplimiento. Asimismo, establecer la participación de los interesados de manera uniforme, para su máximo beneficio.

En tal sentido, la Universidad Central de Venezuela UCV, en la Facultad de Agronomía Maracay, por medio de la Coordinación Administrativa de la Facultad en la Sección de Contabilidad y Bienes, realiza los diferentes registros de los Bienes Nacionales Capitalizables, los cuales al momento de ser desincorporados por las diferentes razones estipuladas en su Manual de Normas y Procedimientos, pueden no ser aprovechados para su reutilización en diferentes formas y métodos, quizás la razón sea por la falta de lineamientos para hacerlo.

Por ende, la presente investigación busca analizar la viabilidad para la reutilización de los Bienes Muebles Capitalizables Desincorporados en la Facultad de Agronomía de la UCV núcleo Maracay, con el fin de beneficiar a la institución, su entorno y a la comunidad, manejando de forma eficiente sus recursos. El presente trabajo está estructurado en los siguientes capítulos:

El mundo está cambiando, es la premisa de los nuevos días, la evolución es parte de la vida; los individuos, las organizaciones, los países, las sociedades, han estado en constante evolución y cambios a través de los años, creando procesos, métodos, sistemas, reglas, normas y procedimientos, leyes y regulaciones adaptándose así, con el propósito de desarrollar nuevos paradigmas ajustados a las nuevas realidades. También es cierto que, dichos cambios han sido causados desde la necesidad de adaptarse por parte de los factores que intervienen en las diferentes actividades que se desarrollan en una sociedad, partiendo principalmente del individuo, el cual es integrante inequívoco y fundamental para la realización de dichas actividades, quien busca, el individuo, su adaptación en el entorno, procurando el mayor y mejor manejo de los recursos para satisfacer de forma eficiente sus necesidades.

Para ello, el individuo con su preponderante aspecto innovador, productor de ideas, emprendedor de proyectos, ha llevado al mundo desde vivir en las cavernas e inventar el fuego, la rueda, las herramientas de cosecha, armas de guerras, hasta llegar a la máquina de vapor y el molino de aire, el automóvil, el motor Diesel, las grandes vías de comunicación, hasta aviones y naves espaciales, contando para ello de los mismos recursos siempre, los mismos que han estado en el planeta para ser utilizados y reutilizados por el hombre durante miles de millones de años, hasta la actualidad, donde los avances tecnológicos son abrumadores para algunos o simplemente predecibles para otros.

De esta manera, han cambiado los paradigmas de las organizaciones al momento del uso y manejo de los recursos, considerando las tendencias filosóficas que abarcan las técnicas para planificar, organizar, controlar y mantener las actividades operativas, tanto administrativas como contables de las organizaciones, principalmente aquellas que gestionan los recursos materiales, como es el caso de los depósitos y almacenes

donde son resguardados los materiales y suministros, así como los bienes muebles desincorporados. Igualmente, las organizaciones en general procuran el buen manejo de estos recursos, fijando nuevos lineamientos para la reutilización y aprovechamiento de dichos bienes, replanteando la gestión de sus inventarios y la reestructuración de sus almacenes, con el fin de optimizar el resguardo y conservación de su patrimonio, implementando modelos efectivos adaptados a nuevos paradigmas, considerando para ello las nuevas tendencias, en especial el modelo de las 5S+1, proveniente de la filosofía japonesa.

Considerando que, para el estudio a realizar serán tomados los bienes desincorporados de una entidad autónoma para la ejecución del presupuesto asignado, como la Universidad Central de Venezuela núcleo Maracay, Facultad de Agronomía, debido a la forma de ver dichos bienes luego de vencer su vida útil o se encuentren en desuso por obsolescencia o deterioro, las organizaciones tienen políticas de mantenerlos en almacenes y depósitos para su resguardo, partiendo de procedimientos de contabilidad de acuerdo a lo normado en el proceso de desincorporación de bienes, que afectan las cuentas de capital, egresos y costos, mediante lo estipulado en su estructura presupuestaria y contable, siguiendo así con el traslado de los mismos a su respectivo espacio de almacenamiento y resguardo, con el fin de poder ser reparados y reutilizados por otras dependencias, venderlas como desecho y recibir ingresos o usarlos como repuesto para otros bienes.

En consecuencia, los Bienes Reales o los Bienes Muebles Capitalizables, son registrados e incorporados por la Coordinación Administrativa, por parte del Departamento de Administración, en la Sección de Contabilidad y Bienes, mediante ciertos lineamientos estipulados en su Manual de Normas y Procedimientos, los cuales contemplan el proceso, tanto de incorporación como de desincorporación por los diferentes motivos, tomando en consideración el mencionado catálogo, para el control de sus recursos a nivel contable.

En cuanto al financiamiento de las empresas del sector público no están orientadas al beneficio económico sino más bien a la prestación de servicio; a nivel nacional existe organismos del sector público que abarcan gran variedad de servicios, los recursos

financieros provienen de los impuestos obtenidos de los contribuyentes de forma obligada por el estado y en parte de la renta petrolera que se ha visto mermada en los últimos tiempos en el país. Ahora bien, por ser propiedad de la República, independientemente del nivel de gobierno al que pertenezca, instituto u organismo, estos bienes no son fáciles de enajenar, permutar o desincorporar por obsolescencias, deterioro o daño, para llevar a cabo estos procesos se hace necesario cumplir con una serie de procedimientos, requisitos y trámites exigidos en la Ley Bienes Públicos, los cuales resultan complicados y, algunas veces, es difícil cumplir el lapso establecido en la normativa legal.

Es por ello que, de cumplir con los requisitos exigidos y tomar como decisión de reutilizar dichos bienes para la venta o permuta, esto generaría ingresos a la empresa del estado o los ingresos de otros bienes con la misma característica de igual valor pero en buen estado. Esto permitirá a la organización u institución el derecho y el goce de los mismos en beneficio de una comunidad o colectivo. Es evidente que en el país, en la mayoría de las Instituciones públicas del Estado a nivel nacional, se encuentra una gran cantidad de activos fijos con las características antes señaladas (deterioradas, en estado de corrosión y pérdida total, en obsolescencia y otras no susceptibles de reparación) trayendo como consecuencia la ocupación de espacios físicos y una mala imagen de ambientación en las instituciones y pérdida económica a la nación. A tal efecto, estos activos no le reportan ningún valor agregado ni aprovechamiento inmediato a la administración del estado.

Igualmente, es importante considerar que en el sector público una vez que los bienes muebles son desincorporados, no pueden ser incorporados nuevamente, motivado que estos son desincorporados porque el grado de deterioro u obsolescencia es tal que no permite reparación alguna, conforme a lo establecido en el artículo 86 de la Ley de Bienes Públicos (por lo menos desde el punto de vista legal). Incluso incorporar nuevamente un bien ya desincorporado, podría ocasionar que la máxima autoridad o los encargados que efectuaron este proceso, se encuentren incurso en unos supuestos generados de responsabilidades administrativas, ya que podría existir un posible daño al patrimonio público por el solo hecho de desincorporar un bien que se encontraba inoperativo pero susceptible de ser rescatado o recuperado.

En tal sentido, es importante señalar que los bienes muebles que se pretenden recuperar, también están pendientes los bienes muebles capitalizables que están sujetos a desincorporación, ya que estos se encuentran inoperativos u obsoletos, pero que aun así no han sido desincorporados conforme a la ley, todo esto tomando en consideración los aspectos limitantes de la Ley de Bienes Públicos que señala de manera, implícita que los bienes muebles desincorporados “no pueden volverse a incorporar”. Es por esto que, el análisis consiste, igualmente, a la factibilidad de recuperar dichos bienes con el empleo del método de las 5S, para que se logre la recuperación de dichos bienes y puedan prestar servicios por un tiempo adicional.

Por ello, la recuperación de los bienes muebles desincorporados y su resguardo y control mediante el modelo de las 5S es objeto de estudio para su análisis, con el fin de poder establecer una posible viabilidad de ejecutar dicho modelo en las instituciones públicas, buscando la optimización del uso de sus recursos, partiendo de la consideraciones planteadas y tomando en cuenta los obstáculos legales que aún existen; sin embargo, en algunas instituciones semejantes a la UCV, se han planteado la posibilidad de la recuperación de bienes muebles desincorporados para su propio beneficio.

En este orden de ideas, las reformas han tenido como norte la modernización de los organismos públicos en materia de administración, finanzas y control; con el fin de lograr una gestión integral, es decir, obtener los mejores resultados en el desarrollo de su objeto social por medio de la utilización óptima de los recursos disponibles, identificando los beneficios de su acción y autoevaluándose permanentemente a fin de corregir a tiempo posibles desviaciones administrativas y contables para una toma de decisiones eficiente a favor de los organismos en la que se generen beneficios mediante el óptimo aprovechamiento de los recursos disponibles.

De toda esta problemática no se escapa la Facultad de Agronomía de la Universidad Central de Venezuela núcleo Maracay, con respecto a los bienes desincorporados independientemente del motivo, éstos son llevados a depósitos para su resguardo, cuyos espacios podrían no contar con las condiciones necesarias para tal fin, debido a que presenta humedad y las paredes se encuentran fracturadas y algunas de ellas

se han derrumbado, lo cual ofrece un riesgo alto de deterioro e inseguridad para los bienes allí resguardados, así mismo, es muy pequeño para el volumen de muebles que debe almacenar.

Por otra parte, los investigadores pudieron observar que los bienes desincorporados no cumplen con una normativa de control necesaria para su mantenimiento, reutilización o venta de los mismos. Por el contrario, no se evidencia un manejo logístico ni control para inventarios de bienes desincorporados, ya que son llevados a los espacios de resguardo sin establecer parámetro alguno, simplemente, quedan abandonados. En tal sentido, es importante analizar el manejo de los bienes desincorporados, tomando en consideración que los mismos tengan el debido resguardo en sus respectivos almacenes con la disciplina y el orden adecuado para su conservación, o si bien son respetados los lineamientos al momento de ser trasladados a otras dependencias para su reutilización y aprovechamiento. Asimismo, se debe considerar si los bienes muebles desincorporados tienen el estatus necesario para su reutilización y aprovechamiento por parte de la facultad en sus diferentes dependencias.

Por lo tanto, de lograrse la reutilización de los bienes desincorporados se podrán sanear los Estados Financieros de la institución con información actualizada de sus Bienes Nacionales y no abultada con bienes que ya no están en funcionamiento por su deterioro o bienes que no existen por pérdidas o extracción. Además de realizar la enajenación o permuta con otra empresa del Estado, esta transacción originaría otros ingresos a la institución, ya sea en dinero o por otros bienes. Igualmente, la factibilidad de la reutilización y recuperación de los bienes muebles a ser desincorporados, permitirá la optimización de los recursos, pudiendo así utilizar dichos bienes, para repuestos, material para la venta como chatarra o su uso posterior en cualquier dependencia de la institución que lo requiera, bajo el estatus de recuperado, dejando en claro que no es un bien reincorporado, sino recuperado para tales fines, empleando partes de otros bienes.

Marco metodológico

El tipo de investigación realizada es de campo de nivel descriptivo y el diseño corresponde a la investigación No Experimental. La población estuvo conformada por el personal que labora en las diferentes áreas de la Coordinación Administrativa de la Facultad de Agronomía de la UCV, representada por 07 trabajadores. La muestra que se utilizó en esta investigación fue igual a la población considerada ya que ésta es lo suficientemente pequeña para tomarlos a todos en cuenta al momento de recoger la información a analizar, la cual se censó en el presente trabajo. Se utilizaron como técnicas de recolección de información la observación directa y la encuesta, y como instrumentos la hoja de registro y el cuestionario, este último se validó, mediante el juicio de expertos. Se aplicó la Técnica de Alfa de Cronbach para indicar que el instrumento es altamente confiable obteniéndose un Coeficiente de Confiabilidad de 0,75. El análisis de datos se apoya en la estadística descriptiva por medio de cuadros, gráficos y análisis de los resultados.

En este apartado se presenta, explica y expresan los resultados obtenidos por la aplicación de la encuesta a la muestra fiable de los trabajadores de la Coordinación Administrativa de la Facultad de Agronomía de la UCV núcleo Maracay, Departamento de Bienes Nacionales a partir de los cuales se determinarán los resultados.

Objetivo 1. Identificar la situación actual de los bienes muebles capitalizables desincorporados.

Dimensión: Seguridad; Indicadores: Almacenaje, Control, Resguardo y Conservación.

Para el logro del objetivo, se realizaron visitas programadas y entrevistas con el personal de la Coordinación Administrativa de la Facultad de Agronomía de la UCV, con el fin de observar la situación y poder captar información directa al igual que practicar un instrumento de recolección de datos para lograr conseguir información de que nos reflejara la situación de los bienes muebles desincorporados en relación a su Almacenaje, Control, Resguardo y Conservación.

Los datos reflejan una gran disconformidad por parte del personal encuestado (71% Totalmente en Desacuerdo – 29% En Desacuerdo) con el proceso de almacenaje de

los bienes muebles desincorporados, ya que los mismos sólo son llevados a un lugar con diferentes problemas de infraestructura y, a su vez, se cumple el proceso con el sólo hecho de llevarlos al sitio, sin clasificar, ordenar, codificar, almacenar y registrar. En referencia a los controles existentes dentro del proceso de almacenamiento de los bienes muebles desincorporados (71% Totalmente en Desacuerdo – 29% En Desacuerdo), es evidente la considerada mayoría que aprecia como una gran desventaja en la institución, la falta de controles a los bienes muebles desincorporados al momento de almacenamiento en sus sitios asignados, considerando la estructura deteriorada de los almacenes de los mismos

De tal forma, se pone en evidencia la falta de resguardo de los bienes muebles desincorporados, la falta de interés por ellos luego de su proceso de desincorporación y el abandono al cual son sometidos (71% Totalmente en Desacuerdo – 29% En Desacuerdo). Es decir, a pesar que los bienes muebles sean desincorporados por obsolescencia, desuso, inservibilidad o cualquier otro motivo contemplado, dichos bienes pertenecen al Estado y deben ser resguardos de igual forma. Es evidente que el abandono de dichos bienes ese refleja en sus estados de deterioro, los trabajadores de la institución aprecian que los bienes muebles no tienen ninguna posibilidad de conservación bajo las condiciones en las que se encuentran (71% Totalmente en Desacuerdo – 29% En Desacuerdo). Desde ese orden de ideas, hay escasas de cuidados con el fin de mantener la conservación de los mismos.

Objetivo 2. Describir los procedimientos para la desincorporación de bienes muebles capitalizables.

Dimensión: Tipos; Indicadores: Administrativos y Contables.

Los procedimientos, tanto administrativos como contables para la desincorporación de bienes muebles, están destinados a las medidas que se toman al momento que solicitan la desincorporación de algún bien y que por los motivos establecidos para la desincorporación hagan solicitud del proceso. Estos procedimientos son: archivo de documentos, retiro de los bienes de la dependencia, traslado de los bienes al área de almacén, registro, y seguimiento del proceso.

En lo referente a los procedimientos administrativos que conlleva la desincorporación de bienes muebles desincorporados (71% Totalmente en Desacuerdo – 29% En Desacuerdo), se puede decir que la mayoría de los trabajadores consideran que no se ejecutan los procedimientos administrativos establecidos para los bienes desincorporados en el departamento de bienes nacionales de la facultad de agronomía, ya que existen incompatibilidad entre las funciones y su planificación, organización y control de los mismos.

Refiriéndose a los procedimientos contables, los resultados manejados en la encuesta (71% De acuerdo – 29% Totalmente De acuerdo), reflejan una alta aceptación de los involucrados en la ejecución de dichos procedimientos, se puede decir que la mayoría de los trabajadores plantean que son efectivos los procesos contables requeridos para la desincorporación de bienes muebles.

Objetivo 3. Determinar la viabilidad para la reutilización de los bienes muebles capitalizables desincorporados mediante el Modelo japonés de las 5S.

Dimensión: Viabilidad; Indicadores: Conocimiento, Recursos, Preservación, Posibilidad de Reutilización.

Tomando en consideración los resultados (71% De acuerdo – 29% Totalmente De acuerdo), los trabajadores muestran interés a recibir información referente al tema del modelo de las 5S con el fin manejarlo en los procesos de desincorporación de los bienes muebles. En este orden de ideas, se puede decir que la mayoría de los trabajadores manifiestan que tienen total interés por adquirir conocimiento del Modelo de las 5S para el manejo adecuado de los bienes muebles desincorporados.

En lo referente a los recursos asignados, si la institución requiere varias especializaciones y cada recurso una especialización, es importante la disposición de recursos para las mejoras de las actividades. Entonces, se puede decir que la mayoría de los trabajadores (71% De acuerdo – 29% Totalmente De acuerdo), están totalmente de acuerdo que se destinen recursos para hacer posible la reutilización de los bienes muebles desincorporados mediante el Modelo de las 5S. Con respecto a la preservación de los bienes desincorporados, los trabajadores consideran que la implementación del modelo de las 5S, tendría impacto positivo en la preservación de

los bienes muebles desincorporados, además que no se convertirían los espacios destinados para el almacenamiento en solo un basurero de desechos.

Es importante señalar que dichos bienes desincorporados, mediante el modelo de las 5S y la posibilidad de reutilizarlos, se hace viable (al menos de forma empírica), lo que conlleva a considerar lo establecido por las leyes, sin embargo es primordial acotar que los bienes muebles desincorporados no serán nuevamente incorporados, ya que la legislatura vigente lo prohíbe, es así que la recuperación de dichos bienes en estado de desincorporados, podrían ser recuperados para su reutilización. En tal sentido los trabajadores de la institución están altamente de acuerdo (71% De acuerdo – 29% Totalmente De acuerdo), con que se pueda realizar la reutilización de los bienes, ya que consideran que traería beneficios a la institución y a las funciones del personal en materia de eficiencia.

Objetivo 4. Valorar el proceso de reutilización de los bienes muebles capitalizables desincorporados.

Dimensión: Controles; Indicadores: Administrativos y Contables.

El proceso de reutilización de los bienes muebles desincorporados, va orientado hacia la recuperación de los mismos, con el fin de ser usados a futuro, identificándolos como tal y siendo almacenados, controlados y resguardos, ya sea como un bien de segunda con reparaciones considerables que requerirían un tratamiento de mano de obra especializada y una inyección de recursos para tal fin.

En este sentido, los trabajadores y su participación cumplen un rol preponderante para la posible implementación del modelo de las 5S, para la reutilización de los bienes muebles recuperados, con el fin de darle valor agregado a sus funciones y beneficios a la institución. Entonces, se puede decir que la mayoría de los trabajadores (71% De acuerdo – 29% Totalmente De acuerdo), consideran que se pueden ejecutar procesos administrativos que puedan conducir a la Reutilización de los bienes muebles recuperados e identificados.

En lo referente a los procesos contables, éstos cumplen con la finalidad de informar a los interesados de resultados y movimientos de las instituciones, contando para ello

de controles de evaluación como lo son las técnicas contables, que parte de la creación de cuentas para tales fines y su clasificación adecuada. En tal sentido, se puede decir que la mayoría de los trabajadores (71% De acuerdo – 29% Totalmente De acuerdo), consideran que se pueden ejecutar procesos contables que puedan conducir a la Reutilización de los bienes muebles recuperados e identificados, empleando el sistema establecido creando así una clasificación de Cuentas para este bien recuperado.

Los análisis fueron realizados respetando los criterios obtenidos de los encuestados, al igual de lo recogido en las diferentes visitas programadas que se realizaron a la institución pudiendo constatar la situación de los bienes desincorporados y la posibilidad de la reutilización de los Bienes Muebles Desincorporados mediante el modelo de las 5S en la Facultad de Agronomía de la UCV, núcleo Maracay.

Conclusiones

En lo referente al diagnóstico de la situación actual de los bienes muebles capitalizables desincorporados, reflejados en cuatro importantes indicadores de medición como lo son: Almacenaje, Control, Resguardo y Conservación. Dichos bienes, son desincorporados de forma eficiente por el responsable, sin embargo, el proceso siguiente partiendo desde su traslado al almacenaje, el control del mismo para su resguardo adecuado y su conservación óptima, no se cumplen con efectividad, a razón de que los bienes no cuentan con un lugar adecuado para tal fin y los encargados de tal labor están al tanto de la situación.

Asimismo, se consideró por parte de los trabajadores la importancia que tiene la implementación del modelo de las 5S en la preservación de los bienes muebles desincorporados, con el fin de su reutilización, lo cual se notó la aceptación del mismo como el método efectivo para tal finalidad, es necesario ya que son bienes nacionales que en fin para el Estado se debe rendir cuentas y que no se hace por el deterioro permanente de los mismo.

El análisis a la reutilización de los Bienes Muebles Capitalizables Desincorporados mediante el método de las 5S, es una eficiente herramienta de optimización de los

recursos, tomando en consideración los tiempos que atraviesa el país y las instituciones públicas o autónomas de la nación, las cuales se ven mermadas al momento de intentar renovar sus bienes por nuevos, la posibilidad de poder recuperar los ya existentes en estatus de Recuperados será de gran utilidad para el desempeño de la institución, logrando también vincular su cuenta de patrimonio y reflejar de alguna forma saldos más relevantes y confiables.

Recomendaciones

1.- Brindar información a los trabajadores acerca del método de las 5S, aprovechando el interés de los mismos de conocer acerca del tema. De igual forma, hacerlo con la posibilidad de la reutilización de materiales, independiente de que sean bienes muebles u otras mercancías que se puedan reutilizar, para optimizar recursos en la institución.

2.- Capacitar al personal responsable de la desincorporación de los bienes muebles, en relación al almacenaje, control, resguardo y conservación de los mismo, ya que sin en método de las 5S, podrían mermar estos bienes, deteriorándose aún más y trayendo consecuencias negativas a la gestión de la jefatura.

3.- Asignar mediante los procesos que están estipulados para la captación de personal para la jefatura de Contabilidad y Bienes, para facilitar la eficiencia de los procedimientos de control y resguardo de los bienes muebles capitalizables desincorporados.

4.- Separar la Sección de Bienes de la Jefatura de Contabilidad, ya que las obligaciones inherentes al cargo son esenciales para el funcionamiento óptimo de la Coordinación y la Jefatura de Bienes tendría capacidad de decisión concerniente a los bienes nacionales, así como los bienes muebles desincorporados, su registro, traslado, almacenaje, control, resguardo, conservación y la posibilidad de su reutilización a futuro, lo cual llevaría la Jefatura a tener más obligaciones y competencias.

5.- El estudio presenta resultados que reflejan una gran insensibilidad referente a los bienes muebles desincorporados, en específico a los bienes nacionales. Esto conlleva

al inadecuado manejo de los mismos, por ende las instituciones deben hacer un llamado intrínseco de atención con respecto al uso de los recursos.

Referencias

Constitución De La República Bolivariana De Venezuela. (2000). Publicada en Gaceta Oficial N° 5.453 (Extraordinaria) de fecha 24 de marzo de 2000.

Cura, Hugo (2003) Las "cinco S": Una filosofía de trabajo, una filosofía de vida. <https://ucema.edu.ar/productividad/download/2003/Cura.pdf>

Ley De Universidades. (2010) .Gaceta Oficial N° 39556. Del 19 de Noviembre.

Ley Orgánica De Bienes Públicos. Gaceta Oficial N° 6.155 Extraordinario del 19 de noviembre de 2014. Decreto N° 1.407 13 De Noviembre De 2014.

López, F (2012). Propuesta de Mejoras al Proceso de Administración de Bienes Muebles del Departamento de Contabilidad Sección Bienes Muebles, Adscrito a la Gerencia de Finanzas de la Corporación Venezolana de Guayana. Trabajo de para Optar al Gradodel Ingeniero Industrial. [.www.cidar.uneg.edu.ve/DB/.../TESIS/TESIS.../IP106182012CDLopezFabiola.pdf](http://www.cidar.uneg.edu.ve/DB/.../TESIS/TESIS.../IP106182012CDLopezFabiola.pdf)

Salas A. Verenzuela, D. y Ceballos, T. (2017). Aplicación de la técnica 5s's en una industria venezolana: una práctica de mejora continua y calidad. Ciencias Económicas y Sociales, Investigación e Innovación de los Saberes. Ediciones Universidad de Carabobo. 1ra. Edición Digital. Carabobo.

www.europapress.es/.../multiples-beneficios-reutilizacion-luc-wijnhoven-maximo-responsabilidad...

<https://ecologismos.com/diferencias-entre-reutilizar-y-reciclar>

<http://blogistica.es/principales-actividades-de-la-logistica/>. Es una instantánea de la página según apareció el 28 Abr 2018 19:43:48 GMT

CAPITULO 3

CONSIDERACIONES CONTABLES SOBRE EL REGISTRO, PRESENTACIÓN Y REVELACIÓN DE LAS CRIPTOMONEDAS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS

Andrés Grisanti

Introducción

La vida contemporánea ha experimentado muchos e importantes cambios en un lapso muy corto, de toda clase y naturaleza, y uno de ellos, muy resaltante por lo demás, es la preponderancia que han tenido los avances tecnológicos en la utilización y manejo de la información. La sociedad en general se ha visto impactada de manera exponencial por la informática, lo cual ha modificado de forma marcada las costumbres de realizar las actividades del quehacer diario, tanto de las organizaciones como de las personas individuales.

Sobre lo anterior, por supuesto, el ámbito de la contaduría pública no podía ser la excepción, señalando en este sentido Grisanti (2017) que la misma es una profesión que históricamente ha estado ligada a evidencias documentales en físico, en papel, cuestión que, paulatinamente, ha variado, y cada vez de manera más acelerada en estos tiempos de la era digital. Como todo cambio, y en este caso drástico, las cosas no son sencillas, por lo que tratar de oponer resistencia a la realidad no es una opción, razón por la cual los contadores públicos al ejercer su profesión, no tienen otro camino que ajustarse a estas circunstancias ineludiblemente.

Uno de estos cambios, dentro de los muchos que existen en la vida de hoy en día, es la irrupción del tópico de las criptomonedas, un tema que es visto con escepticismo por muchos, principalmente porque no se entiende a cabalidad su funcionamiento, pero que sin embargo cada vez más se está haciendo presente de manera activa en el mundo de los negocios.

De manera sintetizada las criptomonedas, de acuerdo a Grisanti (2019), son monedas digitales en las que las técnicas de cifrado se utilizan para sistematizar la generación de unidades de moneda y confirmar la transferencia de fondos, al operar independientes de un banco central. Las criptomonedas se fundamentan en la tecnología de registros distribuidos como cadenas de bloques o *blockchain*, para generar una base de datos que se mantiene a través de una red.

Ahora bien, cabría preguntarse también que se entiende por *blockchain*, concepto que de manera bastante clara ilustra Orrico (2018: 4) de la siguiente manera:

Gráficamente podemos explicar Blockchain como un libro de contabilidad donde todas las transacciones que se realizan en un momento preciso son registradas de manera inalterable, teniendo además miles de copias de ese libro en diferentes partes. Cada vez que se registra una transacción, la misma se escribe en todas sus copias simultáneamente, permitiendo verificar dicha transacción en cualquier copia del libro.

Debe señalarse asimismo, que hay quienes se refieren a las criptomonedas como criptoactivos, lo cual es correcto, ya que son registros electrónicos basados en códigos encriptados que se utilizan como moneda de cambio, esto es, dinero electrónico, sin embargo no todos ellos todos se usan como moneda, por lo que aquí se hace necesario traer a colación el término *token*.

Sobre los *tokens*, Pereyra (2018) indica que son activos digitales creados y distribuidos a través de una infraestructura conocida como *blockchain*, activos los cuales pueden proporcionar diferentes tipos de derechos, siendo las criptomonedas un tipo de *token* digital que ha sido diseñado para operar como un medio de intercambio, aunque también existen otros tipos de activos digitales que pueden dar derecho a usar otros activos, el acceso a servicios o, en algunos casos, pudieran representar la tenencia de propiedad sobre inversiones. Pereyra precisa a efectos de clarificar conceptos, que el *blockchain* es la tecnología subyacente que facilita la creación o transferencia de *tokens* digitales, incluyendo las criptomonedas, razón por la cual puede afirmarse que si bien *blockchain* y *token* son términos afines, no son sinónimos.

Dicho todo esto, y puesto que la tecnología sobre la que se basa el *blockchain* se adapta a la naturaleza intrínseca de la profesión, las criptomonedas están en la mente de muchos contadores públicos, y es por esta razón que cabría plantearse cuál debería ser el tratamiento de las mismas, tanto desde el punto de vista de su registro, así como de su presentación y revelación en los estados financieros.

Consideraciones contables generales

El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, IASB por su traducción al inglés (International Accounting Standards Board), establece en su Norma Internacional de Contabilidad 1 (2009 y revisiones posteriores), lo relativo a la Presentación de Estados Financieros. Esta Norma determina las bases para la presentación de los estados financieros de propósito general, para asegurar que los mismos son comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a períodos anteriores, como con las otras entidades.

La Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC - 1), contempla asimismo en el numeral 2 del pronunciamiento lo siguiente: “Una entidad aplicará esta Norma al preparar y presentar estados financieros de propósito de información general conforme a las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).”

En el aparte anterior de este escrito, se dieron unas nociones generales sobre que son conceptualmente las criptomonedas, siendo el objetivo principal de esta investigación tratar de determinar con propiedad, donde se deben ubicar y presentar las monedas digitales dentro del cuerpo de unos estados financieros. Partiendo de que la primera norma contable a tener en cuenta es la ya referida NIC-1, es necesario también indicar un conjunto de consideraciones para establecer el adecuado tratamiento contable de las criptomonedas.

Sobre lo anterior habría que plantearse si las criptomonedas, también conocidas como criptoactivos, son realmente eso, esto es, activos desde el punto de vista contable y financiero. En este sentido Grisanti (2019: 32) sostiene lo siguiente:

De acuerdo a principios contables generalmente aceptados, un activo es un recurso económico presente controlado por una entidad como resultado de eventos pasados, el cual tiene el potencial de producir beneficios económicos, por lo que es certero sostener que las criptomonedas pueden ser clasificadas como tales, siendo la disyuntiva identificar de qué tipo de activo se trata.

El Marco Conceptual para la Información Financiera (IASB, 2010), entre sus numerales 4.8 al 4.14, establece las condiciones esenciales para que una partida sea identificada como un activo, condiciones las cuales cumplen las criptomonedas, estando entonces la disyuntiva en determinar qué tipo de activo son las monedas digitales.

La NIC-1 es una normativa de corte general, que por supuesto debe ser el punto de partida a la hora de realizar el análisis contable, pero si se busca hacer una precisión más específica, será necesario acudir a otros pronunciamientos contables. A este respecto la NIC-1, en su numeral 3, indica lo siguiente: “En otras NIIF se establecen los requerimientos de reconocimiento, medición e información a revelar para transacciones y otros sucesos.”

En las líneas que se muestran a continuación, se analizará a través de la revisión de la normativa contable pertinente, la posible clasificación de las criptomonedas dentro de los estados financieros en aquellas organizaciones que posean este tipo de activos digitales.

Efectivo y equivalentes

La primera clasificación que viene a la mente cuando se habla de criptomonedas, es que ellas podrían considerarse efectivo, sin embargo, para afirmar esto, habría que analizar el caso en detalle. El vocablo de efectivo en sentido amplio, está asociado con cualquier transacción comercial que implique la utilización de dinero, definiendo Rosenberg (1994: 140) el concepto dinero como sigue: “Moneda o papel utilizado libremente como medio de cambio, objeto aceptado en intercambio por otras cosas (por ejemplo, metales preciosos). Las características principales del dinero incluyen:

fácil reconocimiento; calidad uniforme; valor relativamente alto en un volumen reducido.”

La definición apuntada, podría decirse que es bastante completa en los términos tradicionales de lo que se entiende por dinero, sin embargo en los tiempos que corren pudiese no ser suficiente, ya que se señala que el mismo es en monedas o billetes, lo cual en el pasado reciente pudo ser cierto, pero que en la actualidad, con la gran cantidad de pagos y transacciones electrónicas que se ejecutan a diario, esta definición luce estar incompleta.

Desde la óptica contable, el efectivo en términos generales, es un activo disponible inmediatamente y sin restricción, representado por los saldos de caja y cuentas bancarias de cheques o de depósitos a la vista. El efectivo o equivalente a efectivo, según el numeral 66, literal d, de la NIC-1 (ob. cit.), es una partida que debe ser clasificada como activo corriente, a menos que éste se encuentre restringido y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un ejercicio mínimo de doce meses después del período sobre el que se informa.

De acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad 7 (1994 y revisiones posteriores), el efectivo comprende tanto al efectivo propiamente dicho, así como a los depósitos bancarios a la vista, entendiéndose por su parte como equivalentes de efectivo, a aquellas inversiones de gran liquidez, que son fácilmente convertibles en importes determinados de efectivo, estando sujetos a un riesgo poco significativo de cambios de valor. (El subrayado es nuestro).

Una de las características principales de las criptomonedas es la alta volatilidad de sus valores y su alto riesgo, valor el cual se fundamenta en las expectativas de que otros las valoren y utilicen, ya que este tipo de moneda, al no contar con un bien tangible que las avale, tiene como soporte principal la confianza. Dicho esto, es claro entonces, que las criptomonedas, por su alto riesgo de cambios de valor, no pueden ser tenidas como equivalentes de efectivo.

Hay quienes sostienen asimismo, que la intención con la cual se adquieran las criptomonedas podría determinar que éstas puedan ser consideradas como equivalentes de efectivo, y a tales efectos nos permitimos transcribir lo que en este sentido se señala en el numeral 7 de la NIC - 7 (ibíd.), a saber:

Los equivalentes al efectivo se tienen, más que para propósitos de inversión o similares, para cumplir los compromisos de pago a corto plazo. Para que una inversión financiera pueda ser calificada como equivalente al efectivo debe poder ser fácilmente convertible en una cantidad determinada

Ciertamente las criptomonedas cada vez más están siendo aceptadas por muchos actores económicos en el tiempo reciente como forma de pago, pero en la actualidad, aún no se está en una situación en la que se considere que este tipo de activo es de común y amplia aceptación.

En síntesis en nuestro criterio, las monedas digitales no pueden identificarse como efectivo, ya que no suelen ser aceptadas como moneda de circulación, ni están soportadas por los gobiernos a través de sus bancos centrales, razón por la cual también no podrían clasificarse como moneda extranjera.

Inventarios

En términos llanos: ¿qué es una criptomoneda? Podría decirse que se trata de una moneda digital basada en la criptografía, que se crea y verifica a partir de técnicas de cifrado en reemplazo de una autoridad central que la regule, y a diferencia del dinero tradicional que suele vincularse a bienes físicos como el oro, una criptomoneda se produce mediante la resolución de problemas matemáticos.

Dicho lo anterior cabría plantearse entonces, cómo se obtienen las criptomonedas, mencionándose de seguida las diferentes alternativas al respecto:

- Minándolas.
- Comprándolas.

- A través de la venta de productos o servicios.
- Haciendo trading.

De esas alternativas indicadas, interesa resaltar en primera instancia la minería, la cual consiste en el acto de verificar transacciones de criptomonedas dentro de un *blockchain*, conociéndose este proceso de creación y validación de monedas digitales, como minería de criptomonedas, actividad mediante la cual se emiten criptomonedas y confirman transacciones en una red *blockchain*.

Quiénes realizan el trabajo de minería son denominados mineros, los cuales compiten entre ellos para resolver complejos problemas matemáticos antes que el resto, y el primero que alcance a solucionar dichos problemas, habrá resuelto la incógnita, y como consecuencia de esto, la transacción será verificada y añadida a la cadena de bloques. Debe resaltarse asimismo, que cuando se logra certificar un bloque, el minero recibe como recompensa, una cantidad concreta de la moneda digital que se está minando, y por tanto, se introducen nuevas monedas en el mercado.

La idea de minar está íntimamente relacionada con la producción, la cual posteriormente será colocada y puesta a disposición para ser vendida, una de las características de los inventarios. Por otro lado, cuando las criptomonedas no son producidas, sino que se adquieren con la intención de su posterior comercialización, también, en un primer momento, tendrían la característica de una partida de inventario, situación la cual a continuación pasa a analizarse.

En la Norma Internacional de Contabilidad 2 (2005 y revisiones posteriores), se prescribe el tratamiento contable de los Inventarios, pronunciamiento que define a esta partida de los estados financieros en su numeral 6 como activos: a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación; b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o c) en forma de materiales que será consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios. Como ya se señaló, las criptomonedas pueden ser minadas o adquiridas con la intención de venderlas posteriormente, por lo que podría afirmarse que cumplen con algunas de las condiciones del inventario, sin

embargo, al no tener sustancia física, no cumplen las condiciones para que se cataloguen como un activo tangible.

Instrumentos financieros

La Norma Internacional de Contabilidad 32 (2005 y revisiones posteriores), tiene como objetivo el establecer los principios para presentar los instrumentos financieros como pasivos o patrimonio y para compensar activos y pasivos financieros. A este respecto, en el párrafo 11 de dicho pronunciamiento contable, los instrumentos financieros son definidos de la siguiente manera: "Un instrumento financiero es cualquier contrato que dé lugar a un activo financiero en una entidad y a un pasivo financiero o a un instrumento de patrimonio en otra entidad".

Sobre lo anterior habría que traer a colación lo relativo a los títulos de deuda y a los títulos de capital. Los títulos de deuda, por ejemplo bonos emitidos por una empresa, se utilizan usualmente como método de financiamiento cuando se desea obtener significativas sumas de dinero, ya que la cantidad necesaria es demasiado grande para obtenerla de una sola fuente de financiamiento. En este caso quien adquiere el bono tiene un activo financiero, y quien lo emite, tiene como obligación un pasivo financiero. El atractivo de este tipo de instrumento financiero, es que quienes lo adquieran, reciben una tasa de interés superior a la que tendrían si depositasen su dinero en un banco, y por su parte quien lo emite, además de recibir una cantidad de efectivo superior a la que le podría obtener de una institución financiera, pagará al comprador del título de deuda, una tasa de interés inferior a si hubiese recibido el financiamiento de parte de un banco.

Por otro lado, un título de capital o instrumento de patrimonio, es cualquier contrato que ponga de manifiesto una participación residual en los activos de una entidad, después deducir todos sus pasivos. Un caso típico de un título de capital, es la posesión de acciones comunes que le otorga un activo financiero al dueño de las mismas, y un instrumento de patrimonio a quien emite el título de capital. A diferencia

de los títulos de deuda, a los propietarios de acciones no se les paga un rendimiento garantizado, sino que sus beneficios podrían provenir del posible cobro de dividendos o por la revalorización de la acción poseída.

Definidos que son y en qué consisten en esencia los instrumentos financieros, puede sostenerse que las criptomonedas no deben clasificarse como tales, ya que no son ni títulos de deuda, ni títulos de capital, al no representar de manera simultánea a un activo financiero de una entidad y un pasivo financiero o instrumento de patrimonio en otra entidad.

Activos intangibles

En nuestra opinión las criptomonedas, como ya se ha explicado en los apartes anteriores, no pueden ser clasificadas como efectivo o sus equivalentes, tampoco pueden ser consideradas como inventarios, así como sus características no reúnen las condiciones para que sean tratadas como instrumentos financieros, entonces: ¿qué tipo de activos son las monedas digitales?

En verdad, la adecuada clasificación contable de las monedas digitales es difícil precisarla debido a sus características *sui generis*, así como por el relativo poco tiempo de presencia que tienen en el ámbito económico y empresarial, pero quizás el identificarlas como activos intangibles sea lo más cercano a la realidad. En este sentido, Pereyra (ob. cit.: 3), señala lo siguiente respecto al tratamiento de las criptomonedas como activos intangibles:

Esta es la definición más amplia. Los activos intangibles carecen de sustancia física. Las criptomonedas no teniendo sustancia física parecieran poder entrar en esta definición. Adicionalmente las criptomonedas no tienen vida definida, por lo que pudieran ser clasificadas como intangibles de vida útil indefinida.

La Norma Internacional de Contabilidad 38 (2004 y revisiones posteriores), define al activo intangible como: 1) un activo identificable, 2) de carácter no monetario y 3) sin apariencia física. La primera y tercera característica señaladas, parecen claras que se

cumplen para el caso de las criptomonedas, quedando quizás el punto de que se traten de un activo no monetario, el aspecto a precisar con un mayor nivel de detalle. La Norma Internacional de Contabilidad 21 (2005 y revisiones posteriores), señala en su párrafo 16, que la característica esencial de una partida no monetaria es la ausencia de un derecho a recibir (o una obligación de entregar) una cantidad fija o determinable de unidades monetarias, característica la cual se cumple a cabalidad para el caso de las criptomonedas, ya que son activos con un alto grado de volatilidad en su valor, tanto a la alza como a la baja, en las que no se garantiza ningún monto de recuperación a los tenedores de los mismos a la hora de su venta.

Tratamiento contable de las criptomonedas

Registro contable

La Norma Internacional de Contabilidad 38 (ob. cit.), en su párrafo 18, establece que el reconocimiento de una partida como activo intangible exige, para la entidad, demostrar que el elemento en cuestión cumple: a) la definición de activo intangible; y b) los criterios para su reconocimiento.

Respecto al literal a, en el aparte anterior se argumentó el por qué las criptomonedas pueden ser consideradas con razón un activo intangible, quedando pendiente por soportar lo concerniente a los criterios para su reconocimiento, los cuales se desarrollan entre los párrafos 21 al 23 de la Norma Internacional de Contabilidad 38 (NIC - 38).

El párrafo que nos interesa resaltar es el 21 de la NIC - 38, el cual establece que un activo intangible se reconocerá si, y sólo si: a) es probable que los beneficios económicos futuros que se han atribuido al mismo fluyan a la entidad; y b) el costo del activo puede medirse con fiabilidad. Para la primera condición, es claro que las criptomonedas tienen una razonable probabilidad de producir beneficios económicos futuros para la entidad que las posea, y la mejor prueba de ello, es el cada vez mayor volumen de movimiento, tanto en el número de operaciones que se transan, así como

en la cantidad de dinero que se mueve en este dinámico mercado de las criptomonedas.

En lo atinente a la fiabilidad para la medición el costo del activo, para el caso de las criptomonedas que se adquieran, el costo del activo intangible se debe contabilizar al precio que se pague por la obtención de las monedas digitales de que se trate. En este sentido, y a efectos de respaldar lo señalado, debe acotarse que el párrafo 24 de la NIC - 38 indica lo que sigue: “Un activo intangible se medirá inicialmente por su costo”.

Respecto a las criptomonedas que son producidas por los mineros, el tratamiento contable entraña una mayor complejidad, ya que a diferencia de las compras directas, quiénes minan monedas digitales, reciben como recompensa una cantidad concreta de la criptomoneda que hayan minado, así como por otro lado, deben incurrir en costos de capacidad informática, electricidad y otros gastos diversos. El punto neural en este caso estriba en determinar cuáles costos los mineros podrían capitalizar como un activo intangible y que partidas deberán ser contabilizadas directamente como un gasto en los estados financieros.

Presentación y revelación

De acuerdo a lo expuesto, las criptomonedas son activos intangibles, y como tales, deberían ser presentadas en un rubro separados del resto de los activos en el Estado de Situación Financiera, que por sus características intrínsecas particulares, se deben ubicar dentro de la clasificación de activo corriente, ya las monedas digitales son partidas dispuestas a ser vendidas o utilizables como medio de pago.

Como base a lo argumentado, podría sostenerse entonces que las criptomonedas son activos intangibles *sui generis*, que tienen ciertas características de los títulos valores, ya que existe un mercado cierto a nivel mundial, donde se cotizan con un alto nivel de volatilidad. Como consecuencia de lo señalado, la valoración de estos activos posterior a su adquisición, debe ser atendida de manera cuidadosa, aspecto sobre el

cual Pereyra (ob. cit.: 4) señala lo siguiente: “Nosotros creemos que un modelo de valoración justo, donde tanto las ganancias y/o pérdidas realizadas como las no realizadas se reflejen en el estado de resultados, es el que mejor representa la naturaleza económica de la tenencia de criptomonedas”.

Si se desea profundizar en el punto de la valoración de este tipo de activos, se recomienda revisar la Norma Internacional de Contabilidad 36 (2004 y revisiones posteriores), la cual desarrolla lo relativo al deterioro del valor de los activos, así como la Norma Internacional de Contabilidad 37 (1999 y revisiones posteriores), específicamente en lo atinente a los activos contingentes (párrafos 31 - 35).

Por último, en lo que concierne a la revelación de aspectos importantes de las criptomonedas en los estados financieros, al no tener vida útil definida, la entidad deberá revelar, según indica el párrafo 122 de la NIC - 38, las razones sobre las que se apoya la estimación de la vida útil indefinida del activo intangible.

Emisión de normativa contable

Las normas contables existentes hasta la fecha, no contemplan explícitamente el tratamiento que debe dársele a las criptomonedas, así como tampoco el IASB ha emitido alguna NIIF específica sobre el tema. En nuestro país, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela es el organismo oficial del establecimiento de las normas contables, ente el cual adoptó desde ya hace unos años atrás, la aplicación de las NIIF en nuestra nación, las cuales se denominan VEN-NIF y comprenden a los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF) y las NIIF adoptadas para su aplicación, por lo que en materia del tratamiento contable de las criptomonedas, se debe esperar a que haya un pronunciamiento del IASB.

Ahora bien, respecto a la emisión de alguna normativa específica sobre las criptomonedas, habría que referirse al caso de México. En esta importante nación Latinoamericana, ellos mismos producen su normativa contable, trabajo el cual está a

cargo del Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. (2019), entidad que tiene un interesante proyecto para auscultación y que se puede consultar en la página web de la institución.

Reflexiones finales

Una criptomoneda es una modalidad de intercambio que no tiene forma física, sino que existe digitalmente. Las monedas digitales se soportan en criptografía sofisticada para su emisión, validación y registro, no son emitidas por ninguna autoridad competente, y no dan pie a un contrato entre algún titular y una contraparte. El término criptomoneda sugiere que la misma es una moneda, pero ello no significa que sea efectivo contablemente, tal como se argumentó en este escrito, además de representar un medio de intercambio limitado en comparación con las monedas fiduciarias tradicionales. En el futuro, tal vez, las criptomonedas como parte de la evolución tecnológica de estos instrumentos digitales, puedan hacerse más estables y ser consideradas efectivo.

Por las características particulares de los criptoactivos, es difícil enmarcarlos dentro de algunos de los pronunciamientos contables existentes, sin embargo su clasificación como activos intangibles parece ser la más certera en la actualidad. En nuestra opinión, debido a que notablemente crece de manera acelerada el volumen de transacciones con criptomonedas, se hace necesaria la emisión de una NIIF en la materia para evitar inadecuadas o tergiversadas interpretaciones.

Referencias

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. (2019). Proyecto para auscultación: Norma para Información Financiera C-22 Criptomonedas. Disponible en: https://cinif.org.mx/uploads/NIF_C-22.pdf [Consultado 2019, agosto 15]

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2019). [Página web en línea]. Disponible en: <https://fccpv.org>

Grisanti, Andrés (2017). Perspectivas de la contaduría en los tiempos de la era digital. Revista Visión Contable, Nro. 16, julio - diciembre 2017, 96 - 119.

- Grisanti, Andrés (2019). Criptomonedas. Su impacto económico, contable y financiero. Revista Veritas, Año LXIII, Nro. 1776, agosto 2019, 32 - 33.
- International Accounting Standards Board -IASB- (2010). El Marco Conceptual para la Información Financiera.
- International Accounting Standards Board -IASB- (2009 y revisiones posteriores). Presentación de Estados Financieros. Norma Internacional de Contabilidad 1.
- International Accounting Standards Board -IASB- (2005 y revisiones posteriores). Inventarios. Norma Internacional de Contabilidad 2.
- International Accounting Standards Board -IASB- (1994 y revisiones posteriores). Estado de Flujos de Efectivo. Norma Internacional de Contabilidad 7.
- International Accounting Standards Board -IASB- (2005 y revisiones posteriores). Efectos de las variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera. Norma Internacional de Contabilidad 21.
- International Accounting Standards Board -IASB- (2005 y revisiones posteriores). Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar. Norma Internacional de Contabilidad 32.
- International Accounting Standards Board -IASB- (2004 y revisiones posteriores). Deterioro del valor de los activos. Norma Internacional de Contabilidad 36.
- International Accounting Standards Board -IASB- (1999 y revisiones posteriores). Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes. Norma Internacional de Contabilidad 37.
- International Accounting Standards Board -IASB- (2004 y revisiones posteriores). Activos Intangibles. Norma Internacional de Contabilidad 38.
- Orrico, Edwin (2018). Blockchain un ecosistema innovador. Revista Nosotros, publicación de Pacheco, Apostólico y Asociados (PricewaterhouseCoopers). Febrero 2018, 4 - 6. Disponible en:
https://www.pwc.com/ve/es/publicaciones/assets/PublicacionesNew/LibrosRevistas/Revita_Nosotros_marzo_2018.pdf [Consultado 2019, agosto 6]
- Pereyra, Manuel (2018). En perspectiva: Criptomonedas. Publicaciones Pacheco Apostólico y Asociados (PricewaterhouseCoopers). Disponible en:
https://www.pwc.com/ve/es/publicaciones/assets/PublicacionesNew/Boletines/En_perspectiva_Criptomonedas_26032018.pdf. [Consultado 2019, julio 29]
- Rosenberg J.M. (1994). Diccionario de Administración y Finanzas. Editorial Océano, Barcelona - España.

CAPITULO 4

CONTROL INTERNO EN EL MANEJO DE LAS FINANZAS DE LAS COOPERATIVAS DE TRANSPORTE VENEZOLANAS

María Almeida
Arnaldo Quevedo
Esther Ramírez

Introducción

Cualquier empresa; tiene, desde su concepción, una meta, ¿Cómo hacer realidad esta meta? Es en ese momento cuando surgen planes de acción, se trazan las directivas a seguir, se piensa el cómo, cuándo y dónde se cumplirá esa meta, el cómo llevar esa idea de un pensamiento a una realidad y una de las herramientas más importantes para que esto suceda es el control interno, pues permite un seguimiento en cada paso la realización de esa meta, donde las ideas se llevan a la realidad.

El control interno abarca el plan los métodos coordinados y medidas adoptadas dentro de la empresa para salvaguardar sus activos, verificar la adecuación y fiabilidad de la información de la contabilidad, promover la eficiencia operacional y fomentar la adherencia a las políticas establecidas de dirección. Dicho esto, es evidente del porque es una herramienta básica para el funcionamiento de cualquier empresa, pero en Venezuela muchas cooperativas no siguen o no saben del control interno, algo preocupante tomando en cuenta que durante el periodo del 2000 al 2009, según SINCOOP (superintendencia venezolana) surgieron más de 300.000 cooperativas y que hasta el año 2017 se creaban de 10.000 a 20.000 al año. Tales números dan una idea del papel que juegan las cooperativas en la economía venezolana, por tanto es importante entender el impacto de una política de control interno, robusta y que se cumpla, en las cooperativas.

El primer paso es entender como es un control interno robusto y que puede hacer una cooperativa para que no lo sea solo en el papel, es decir que se cumpla, es por eso que esta investigación busca comparar de manera cuantitativa el cómo tener o no tener implementado una política de control interno de calidad influye el resultado financiero de una cooperativa, el seguir o no un plan coordinado para luego analizar

los resultados y el desempeño financiero bajo una metodología documental y de observación, tomando como modelo la Cooperativa de transporte Reino del Valle, ubicada en la ciudad de Valencia-Venezuela.

Control interno en el manejo de las finanzas de las cooperativas de transporte venezolanas

El control interno tiene diferentes definiciones, entre ellas están: según el Comité de Procedimientos de AICPA (1949) El control interno abarca el plan de la organización y los métodos coordinados y medidas adoptadas dentro de la empresa para salvaguardar sus activos, verificar la adecuación y fiabilidad de la información de la contabilidad, promover la eficiencia operacional y fomentar la adherencia a las políticas establecidas de dirección.

De acuerdo con el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway (1992), Según el COSO el Control Interno es un proceso llevado a cabo por la dirección y el resto del personal de una entidad, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos dentro de las siguientes categorías:

- Eficacia y eficiencia de las operaciones
- Confiabilidad de la información financiera
- Cumplimiento de las leyes, reglamentos y normas que sean aplicables
- La estructura del estándar se divide en cinco componentes:
 - 1) Ambiente de Control
 - 2) Evaluación de Riesgos
 - 3) Actividades de Control
 - 4) Información y Comunicación
 - 5) Supervisión.

El Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO) publicó en el año 2013 una versión actualizada en su Marco Integrado de Control Interno para obtener una estructura más formal para el diseño y la evaluación de la

efectividad del mismo. Además la economista Casares Isabel (España) estructura las diferencias del Marco 1992 incluye explícitamente el concepto de riesgo de fraude al evaluar los riesgos para el logro de los objetivos de la organización, teniendo en cuenta:

- Sesgo de la administración.
- Nivel de juicios y estimaciones en informes externos.
- Fraudes y situaciones comunes a los sectores y mercados en los que opera la entidad.
- Las regiones geográficas en las que opera la entidad.
- Los incentivos que pueden motivar un comportamiento fraudulento.
- La naturaleza de la tecnología y la capacidad de la administración para manejar la información, transacciones inusuales o complejas sujetas a la influencia significativa en su gestión.
- La vulnerabilidad de la administración y los posibles esquemas para eludir las actividades de control existentes.

En el mismo orden de idea se presenta la ilustración (figura 1.0) la nueva ordenación del Control Interno.

Figura 1.0



Al mismo tiempo Coopers & Lybrand (1997), lo especifica como un proceso ejecutado por el consejo de directores, la administración y el resto del personal de una entidad,

diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos.

Del mismo modo la tratadista contable Yanel Blanco (1988) lo define como, El plan de organización y todos los métodos y procedimientos que adoptan la administración de una entidad para ayudar al logro del objetivo administrativo de asegurar, en cuanto sea posible, la conducción ordenada y eficiente de su negocio, incluyendo la adherencia a las políticas administrativas, la salvaguarda de los activos, la prevención y detección de fraudes y errores, la corrección de los registros contables y preparación oportuna de la información financiera contable.

Ya teniendo una definición clara de control interno se debe especificar lo que son las cooperativas, según Alianzas Cooperativas Internacionales ACI (1985) es una asociación autónoma de personas que se han unido voluntariamente para hacer frente a sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes por medio de una empresa de propiedad conjunta y democráticamente controlada.

De acuerdo con Ley Especial de Asociaciones Cooperativas Venezolanas (2001) artículo número 2 ,Las cooperativas son asociaciones abiertas y flexibles, de hecho y derecho cooperativo, de la Economía Social y Participativa, autónomas, de personas que se unen mediante un proceso y acuerdo voluntario, para hacer frente a sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes, para generar bienestar integral, colectivo y personal, por medio de procesos y empresas de propiedad colectiva, gestionadas y controladas democráticamente.

A proporción de Pérez y Merino (2016), Las cooperativas son entidades autónomas de individuos que se unen de forma voluntaria con la intención de satisfacer sus necesidades económicas, culturales y/o sociales mediante una corporación de propiedad conjunta, cuyo control es democrático.

Igualmente la Organización de las Naciones Unidas para la agricultura y la Alimentación, por medio de manual para capitación, Desarrollo cooperativas agrícola Roma (2002) Define Las cooperativas como el desarrollo de los valores de autoayuda, auto responsabilidad, democracia, igualdad, equidad y solidaridad. Si bien las

cooperativas son también empresas, los objetivos principales de las personas que crean una cooperativa o se unen a ella, consisten en mejorar sus condiciones económicas y sociales por medio de la acción conjunta orientada al bien de todos los asociados antes que a intereses sólo individuales.

Las cooperativas tienen algunas características comunes, tales que:

- Los asociados están unidos, al menos, por un interés común.
- Los asociados pretenden la meta de mejorar su respectiva situación económica y social mediante acciones conjuntas
- Los asociados utilizan determinada unidad, propiedad detentada y operada por ellos en conjunto, que les provee de bienes y/o servicios. Sin considerar su dimensión física y actividades, el propósito de esta unidad es utilizar los recursos conjuntos de los asociados para producir u obtener bienes o servicios para los asociados.

También el manual para capacitación, Desarrollo cooperativas agrícola Roma (2002) hace mención del congreso de la Alianza Cooperativa Internacional en Manchester en (1995), que establece siete principios de cooperativas que fueron reconocidos, por medio de los cuales las Cooperativas ponen sus valores en práctica:

- Principio 1: asociación voluntaria y abierta

Las cooperativas son organizaciones voluntarias, abiertas a todas las personas capaces de utilizar sus servicios y dispuestas a aceptar las responsabilidades de asociarse, sin discriminaciones de género, sociales, raciales, políticas o religiosas.

- Principio 2: control democrático por los asociados

Las cooperativas son organizaciones democráticas controladas por sus asociados, quienes participan activamente en la fijación de sus políticas y en la toma de decisiones. Hombres y mujeres, sirviendo como representantes elegidos, son responsables ante los asociados. En las cooperativas primarias los asociados tienen iguales derechos de voto (un asociado un voto), y las cooperativas de otros niveles se organizan asimismo en forma democrática.

- Principio 3: participación económica de los asociados

Los asociados contribuyen equitativamente al capital de su cooperativa y democráticamente controlan. Ellos suelen recibir una compensación limitada, si acaso alguna, sobre el capital suscrito como condición para ser asociado. Los asociados destinan lo excedentes a cualquiera de los fines siguientes: desarrollo de su empresa cooperativa, si posible mediante la constitución de reservas, de las cuales una parte al menos debe ser indivisible; benefician a los asociados en proporción a sus operaciones con la cooperativa; y el apoyo a otras actividades aprobadas por los asociados.

- Principio 4: autonomía e independencia

Las cooperativas son organizaciones autónomas, de auto-ayuda controladas por sus asociados. Si intervienen en acuerdos con otras organizaciones, incluidos los gobiernos, o captan capital de fuentes externas, lo hacen en términos que aseguran el control democrático por parte de sus asociados y mantienen su autonomía cooperativa.

- Principio 5: educación, capacitación e información

Las cooperativas brindan educación y capacitación a sus asociados, representantes elegidos, gerentes y empleados, de manera que puedan contribuir efectivamente al desarrollo de sus cooperativas. Ellas informan al público en general, particularmente a los jóvenes y a los líderes de opinión, acerca de la naturaleza y los beneficios de la cooperación.

- Principio 6: cooperación entre cooperativas

Las cooperativas sirven más efectivamente a sus asociados y fortalecen al movimiento cooperativo trabajando conjuntamente a través de estructuras locales, nacionales, regionales e internacionales.

- Principio 7: preocupación por la comunidad

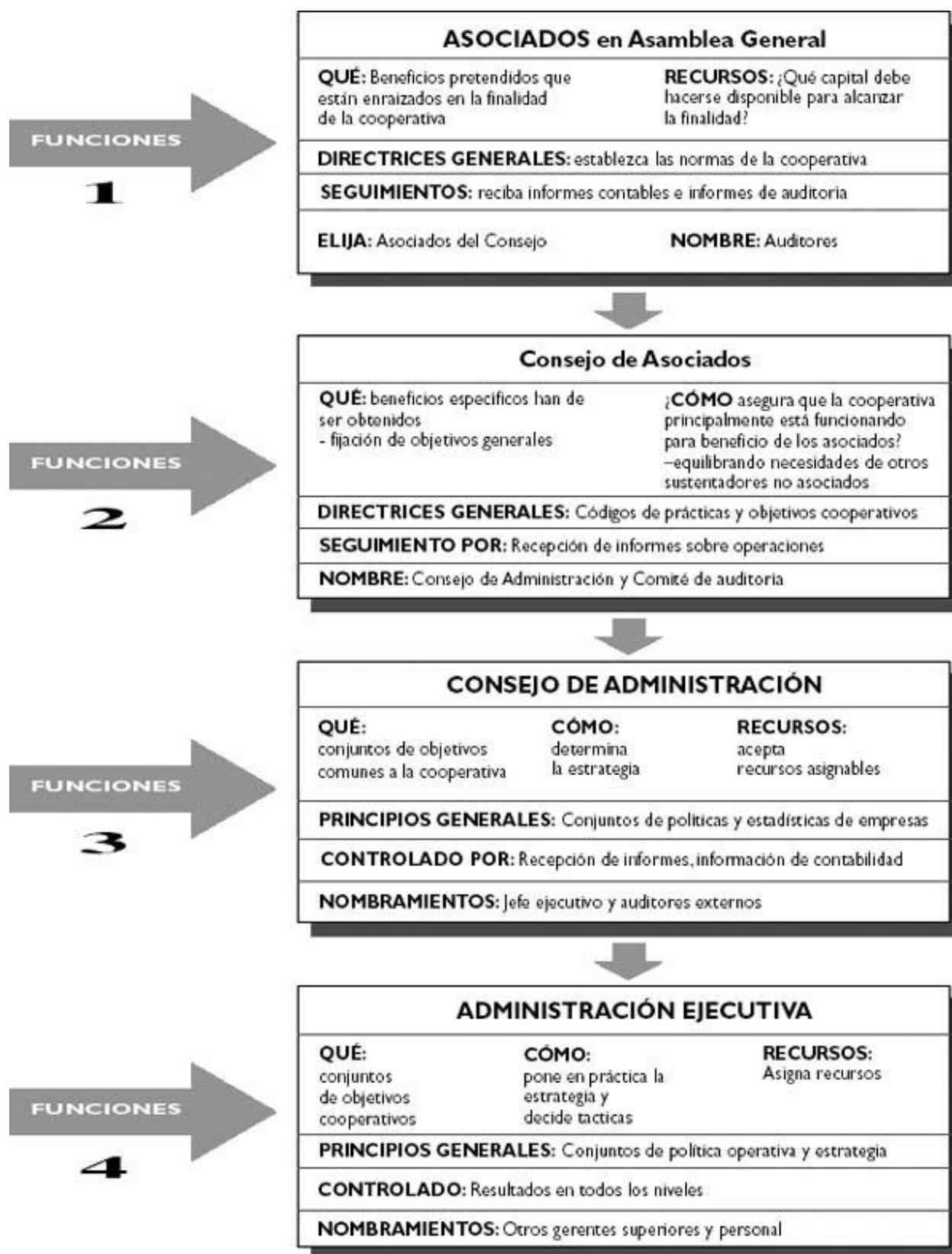
Las cooperativas trabajan en pro del desarrollo sostenible de sus comunidades mediante políticas aprobadas por sus asociados.

De la misma manera el manual para capacitación, Desarrollo cooperativas agrícolas Roma (2002), expone las Normas y desarrollo de la cooperativa: Las normas de la organización influyen en los modelos de conducta dentro de las cooperativas casi tanto como las estructuras o los incentivos materiales. Las normas de organización son tanto una parte de la cultura de la organización que ellas, a menudo, sólo son notificadas o cuestionadas cuando surgen problemas o contrastes con otras organizaciones.

En efecto el manual para capacitación, Desarrollo cooperativas agrícolas Roma (2002) implanta la Estructuras de Consejo dentro de una cooperativa que puede ser un sistema singular o de doble nivel, conforme a que incluya un Consejo de supervisión además de un Consejo de directores. Todos los asociados que cumplen funciones representativas necesitan recibir claras descripciones de la tarea y capacitación. Las órdenes establecidas por consejos y comités, en general, pueden disponer esto.

Sin tales pautas y la capacitación necesaria, los representantes sentirán la tarea demasiado exigente o se sentirán inseguros, lo que podría repercutir en ellos, definiendo sus funciones por sí mismos. En una tentativa de distinguir las diferentes funciones de cada uno sin proveer un anteproyecto, la distribución de responsabilidades entre diversos niveles en el sistema de control de asociados puede ser vista como sigue:

Ilustración (FIGURA 1.1) : Sistema de control de los asociados para una cooperativa



Según el Observatorio Valenciano de la economía social (s.f), Cooperativas de servicios y transportes, recuperado de (http://www.observales.org/index.php?page=cifras_entidades-cooperativas_servicios_transporte) las cooperativas de transportes tiene por objetivo: organizar y/o prestar servicios de transporte o bien realizar actividades que hagan posible dicho objeto. Pueden ser cooperativas de trabajo asociado o de transportes propiamente dicha, que agrupa a transportistas, conductores u otro personal con el fin de llevar a cabo el objeto social. También pueden ser cooperativas de servicios o de transportistas, que tienen por objeto facilitar la actividad empresarial a los mismos. Por último, las cooperativas de transporte pueden ser de naturaleza mixta, incluyendo a socios transportistas y a otros que no disponen de dicho título.

De acuerdo a lo antes expuesto se presenta el caso de la **Cooperativa de transporte Reino del Valle**, fundada en el año 2010 en medio de un proceso de formalización solicitado por las autoridades del terminal Big Low Center ubicado en la ciudad de Valencia y por la misión transporte para recibir los beneficios del mismo. La cooperativa tiene acta constitutiva, más un libro de acta de asamblea ordinaria y extraordinaria y una cuenta del Banco Bicentenario.

La cooperativa tiene como función el servicio de taxi en la zona del terminal Big Low Center. Cuenta con un reglamento de comportamiento, que busca regular el manejo de las entradas de dinero, salidas de dinero, uniformes de trabajo, código de conducta y operatividad general. Se observó que no hay control alguno sobre el cumplimiento de estas reglas, dando como resultado que solo se cumpla el uniforme y por presión externa, no hay iniciativa interna de cumplir el reglamento propio. Lo antes expuesto se extiende al manejo del dinero, no hay procesos establecidos ni control de las finanzas, regularmente el dinero que entra no puede ser contabilizado.

Lo antes relevado evidencia una cooperativa desorganizada, ineficiente, sin ningún plan organizacional o de crecimiento. Posee además de los problemas de jerarquía al faltar un organigrama que defina claramente las responsabilidades y atribuciones de cada persona, exhibido en la FIGURA 1.1, ocasionando frecuentes diferencias entre los integrantes de la cooperativa arruinando el ambiente de trabajo.

Uno de los objetivos de este artículo es buscar una solución a este tipo de situaciones irregulares, comunes en las cooperativas de transporte venezolanas. Un plan eficiente de control interno regularía el ambiente de control, las finanzas, la eficiencia y eficacia con la que opera la cooperativa. Una muestra de ello es a través de una prueba sustantiva de transacción y saldo (provee evidencia de la validez e integridad de los saldos en los estados financieros y de las transacciones que respaldan dichos saldos), la cual se hace en una auditoría, y si el mismo no cumple es porque existe de desviaciones que evitan el cumplimiento de los objetivos económicos y satisfacción de los empleados.

Se puede introducir un plan integral adaptado a las necesidades de las cooperativas de transporte, la implementación del mismo comienza con la recolección de datos realizadas por un profesional de auditoría, dichos datos pueden ser recolectados con herramientas como: flujograma, cuestionario y memorándum. Con los resultados obtenidos se realiza un informe con las irregularidades que se denotaron en el incumplimiento de las normativas de la Cooperativa. Con esta información los socios y el auditor pueden usar una herramienta de control interno como el COSO u otros como SIGMA6 para de esta manera efectuar un ambiente de control interno en la cooperativa, el cual si es debidamente realizado da una seguridad razonable de que sea efectivo en el cumplimiento de los objetivos de la cooperativa Reina del Valle.

Reflexiones finales

El control interno es una herramienta que permite promover las operaciones eficientes de las organizaciones, la cual está formada para suministrar a la administración de la seguridad de que todo funcione como debe ser. Además necesita la segregación de poderes para los procesos de decisión y autorización de las transacciones por parte de la dirección. En la cooperativa Reino del Valle los problemas son el manejo del dinero, no hay procesos establecidos ni control de las finanzas, regularmente el dinero que entra no puede ser contabilizado. Se analizó que a través de un proceso de control interno la Cooperativa Reino del Valle puede superar estos problemas, si la metodología es implementada de forma correcta. Al final se pudo concluir que la

ejecución correcta de un sistema de control interno es ideal para solventar los problemas de esta cooperativa.

Referencias

<http://blogs.portafolio.co/buenas-practicas-de-auditoria-y-control-interno-en-las-organizaciones/3020-2/>

http://www.armadaparaguaya.mil.py/application/files/1215/1817/0503/control_interno.pdf

http://www.observales.org/index.php?page=cifras_entidades-cooperativas_servicios_transportes

<http://www.fao.org/3/x0475s/x0475s0i.htm>

CAPITULO 5

ROL DEL CONTADOR PÚBLICO ORIENTADO EN EL SERVICIO AL CLIENTE EN ORGANIZACIONES

Bárbara Cohen

Introducción

El contador público tiene como objeto de estudio el ente económico, por ende, necesita cómo se puede ayudar a la empresa a competir en el ambiente de negocios y como se puede contribuir a su supervivencia. El perfil del Contador Público expuesto por el Ministerio del Poder Público para la Educación: La carrera de contabilidad tiene por función encargarse del registro de las operaciones comerciales, industriales y de servicios bancarios, financieros y otros en el sector privado, así como el registro de las operaciones de inversiones y gastos del sector público. Realmente nada motivador y mucho menos acorde a las necesidades actuales. Se debe pensar sobre el perfil del contador, como punto de partida para determinar que se tiene que hacer para garantizar a la sociedad, la formación de un profesional idóneo, ético, social e investigador.

El reto del contador público es tener la capacidad de crear una estrategia lo suficientemente robusta en la que todas las funciones estén involucradas y sean responsables de prestar un servicio al cliente que cree un alto nivel de satisfacción. El equipo de trabajo multifuncional, los objetivos, planes claros de acción desde diferentes perspectivas y resultados esperados, son elementos claves de la estrategia de gestión de servicio al cliente.

Se pueden evidenciar cambios significativos a partir de la internacionalización de los mercados, los cuales obligan a los profesionales a estar a la vanguardia y en constante capacitación. La sociedad ya no sugiere el mismo profesional que está lleno de conocimientos, pero limitado a una serie de funciones profesionales repetitivas e inflexibles, sino una persona polivalente, con pensamiento crítico, capaz de dar solución a los inconvenientes que se presenten de manera efectiva.

El profesional de la contaduría pública está pasando de ser solamente el ejecutivo detrás de un escritorio a un profesional multidisciplinar que interactúa directamente

con el cliente, desempeñando otras actividades que le permite un buen desarrollo contable con responsabilidad, ética y calidad, satisfaciendo las necesidades de los usuarios y dando soluciones integrales, que favorezcan la fidelización de los clientes. Es importante analizar la situación del contador público en cuanto a la atención al cliente y cómo puede aportar a la satisfacción de éstos desde su campo para la obtención de información clara sobre todos los procesos inherentes a la información financiera.

Contador Público: ética y responsabilidad

El Contador Público, está obligado a adecuar su conducta profesional de acuerdo con normas preceptuadas en el código de ética profesional, actuará con probidad y buena fe, manteniendo el honor, dignidad y capacidad, profesional, observando las reglas de ética más elevadas en todos sus actos. El Contador Público, que actúe tanto en función independiente como dependiente, asumirá responsabilidad profesional en relación a sus informes, dictámenes, declaraciones juradas y demás obligaciones refrendadas con su firma.

Se ha acentuado la necesidad de contar con servicios de calidad en un entorno altamente competido y esta situación no es ajena a ninguna carrera profesional, debido a que la acelerada innovación tecnológica y la globalización han cambiado las prioridades profesionales, sus posibilidades y ambiente de desarrollo profesional.

Este fenómeno ha ocasionado que el sistema educativo, así como los profesionales, orienten esfuerzos para que puedan encontrarse vigentes a través de la acreditación, certificación y recertificación, entendiendo que la calidad educativa profesional se evalúa mediante la acreditación a nivel universitario y la certificación a nivel post universitario.

Es deber del Contador Público Colegiado es asegurar la excelencia individual y ello dependerá de su habilidad y de la voluntad. Sin embargo, nuestras organizaciones tienen la responsabilidad de establecer las condiciones que les permita alcanzar estos niveles.

Progreso, hacia el desempeño profesional

Se puede apreciar el término progreso en contexto en el que hay un antes y un después, o en cosas en las que se puede apreciar un perfeccionamiento objetivo.

El progreso del ser humano sobre la Tierra se debe a las respuestas que se han ido dando a los problemas a lo largo de la historia, así como a la posibilidad de comunicarlos a los demás e ir acumulando las experiencias y conocimientos.

No sólo es necesario el conocimiento para un desempeño profesional eficiente, se requiere desarrollar además valores y habilidades que permitan hacer eficaz el conocimiento. Estos tres elementos en su conjunto conforman las competencias profesionales que deben ser validadas tanto a nivel nacional como internacional por la profesión contable a través de sus organismos representativos y para lo cual es necesario implementar un proceso de certificación profesional.

La educación de un profesional debe tratar todos los aspectos y dimensiones que conforman al ser humano, de manera integral. Si se tratase de resumir en una sola palabra las actitudes y comportamientos que debieran caracterizar al hombre contemporáneo, tendríamos que afirmar que dicho concepto clave es la flexibilidad (personal, conceptual, profesional, social); esto implica que las personas deberían tener una mente abierta, adoptar la indagación como actitud vital, tolerar la ambigüedad y la incertidumbre, estar dispuestas a aprender permanentemente.

Valoración del cliente

En el mundo de las firmas de contadores, muchos de los clientes se mantienen a lo largo del tiempo por el solo hecho de “más vale conocido que malo por conocer”, es decir, las empresas ven a su contador como una persona aliada y de confianza dentro de la empresa. Se percibe al contador público como ese mal necesario que mientras la administración tributaria no fastidie mucho, quiere decir que todo funciona relativamente bien, y por supuesto, que se entreguen al día los estados financieros que soliciten los bancos. Si esta fórmula funciona, el contador puede mantener a sus clientes por algún tiempo.

Lo que se observa comúnmente es que poco importa lo que perciban los clientes, y no únicamente a las firmas de contadores, sino a cualquier servicio bien sea de marketing, de comunicaciones e internet, restaurantes de comida u otros servicios. Regularmente el cliente se hace la idea de que si la empresa factura bien, quiere decir

que los productos o servicios gustan o son satisfactorios. Pero, ese es un pensamiento simplista y sin fundamento.

Una gran idea para conocer lo que se percibe del contador es hacerles encuestas a los clientes, aunque el cliente diga que todo está bien, no siempre es cierto, ya que él se siente más seguro de hacer críticas cuando no está frente al responsable.

El contador necesita conocer como lo perciben sus clientes, para no dejar escapar oportunidades de crecimiento. El cliente no siempre dirá directamente cuando no esté satisfecho, por mucha confianza que exista o por muchos años que el contador lleve prestándole el servicio.

Otro punto importante, es que el contador analice la opinión de su equipo de trabajo, cómo lo perciben, cómo lo valoran, si no tienen una buena percepción de él, eso se verá reflejado directamente en la empresa y dicha percepción afectará directamente en la calidad del servicio. Por lo tanto el contador público tiene que preocuparse por saber cómo lo valoran los clientes, y cómo lo valora su gente, y probablemente al recibir las críticas obtenga más conocimiento, solo tiene que estar dispuesto a aceptarla para el futuro de la empresa.

Desmotivación producto del estancamiento

Para identificar las causas de la desmotivación se debe en primer lugar entender la conducta humana y lo que hace que en un momento dado la persona se sienta frustrada. Las acciones en la vida, por lo general, están orientadas a conseguir objetivos; cocinar mejor, bailar mejor, trabajar mejor... Tener objetivos implica ocupación y motivación; si existe una meta y se quiere llegar a ella. El trabajador motivado pone todos sus esfuerzos en alcanzar el objetivo que se propone, y en el caso del trabajo, los objetivos son también en beneficio de la empresa. Se establece así un proceso que todo trabajador asume mentalmente: se tiene una idea, se convierte en un objetivo, se motiva para que se cumpla, y finalmente lo lleva a cabo. ¿Qué puede suceder en este camino que haga que la persona pierda la motivación y no llegue a la meta?

El estancamiento o falta de progreso es muy común encontrar en los trabajadores, este artículo está enfocado en el contador público, que lleva años realizando la

misma tarea sin proponerse nada nuevo que hacer, o sin confiar en colegas u otros trabajadores con el mismo interés para llevar a cabo otras posiciones o colaborar con otros equipos. La monotonía y la falta de participación en otras áreas de la empresa hacen que el contador sienta que su desarrollo profesional está estancado y que ya no tiene nada más que ofrecer. Esa mentalidad coarta la creación de nuevas iniciativas e ideas.

Para que se pueda superar esta situación, es necesario que contribuya tanto el contador público como todos sus colegas, trabajadores y ayudantes de su área, mostrando interés por las personas, ya que, la empresa no vive sólo de resultados numéricos, dando reconocimiento y valorando el trabajo desempeñado por las personas que trabajan es clave para hacer que se sientan escuchados y valorados. Consensuar los cambios en la empresa, es bien sabido que la resistencia al cambio es uno de los factores que más rechazo produce entre los trabajadores. Hacer participar al personal e implementar los cambios de forma gradual ayuda a las personas a aceptarlos de forma positiva.

Atención al cliente

El servicio de atención al cliente es el que ofrece una empresa para relacionarse con sus clientes. Es un conjunto de actividades interrelacionadas que ofrece la empresa con el fin de que el cliente obtenga el producto en el momento y lugar adecuado y se asegure un uso correcto del mismo. Se trata de una herramienta de mercadeo que puede ser muy eficaz en una organización si es utilizada de forma adecuada, para ello se deben seguir ciertas políticas institucionales.

La forma en que las empresas se relacionan con el mercado ha cambiado a lo largo del tiempo por diversas razones. Las organizaciones saben de la importancia de establecer una relación estrecha y duradera con sus clientes para conseguir adaptarse rápidamente a las modificaciones que vayan surgiendo, culturales, tecnológicas o cambios en las elecciones de consumo.

La relación con el cliente es el elemento clave para el éxito de las actividades de las empresas, todos los esfuerzos deben estar orientados a sus necesidades. Altuzarra (2005) afirma: "En la atención al cliente uno de los aspectos más importantes es la

comunicación, pues es la base de todas nuestras relaciones, ésta consiste en la transmisión de información desde un emisor, hasta un receptor, por medio de un canal, utilizando un código compartido conocido" (p.02).

Una de las principales preocupaciones que debe de tener toda empresa es la calidad en la atención al cliente ya que la abundante diversidad de empresas en el mercado actual, hace que tu cliente tenga la oportunidad de escoger a qué empresa comprar los productos o servicios que él necesita.

En el caso de los contadores públicos el mejorar la atención al cliente requiere de un servicio y un seguimiento el cual se podrá complementar con herramientas que brindan diversos beneficios en la operación y administración de las empresas.

Aplicación y campo de acción del servicio al cliente

Planificar es importante y el servicio al cliente también se debe a este proceso, es pensar a futuro, es diseñar los objetivos en cada paso para alcanzarlos. En la era de la globalización en la que nos encontramos, la frase: "servicio al cliente" parece ser natural, los cajeros de los bancos, los agentes de renta de automóviles y los empleados que anotan los pedidos de las empresas de carga o transporte, se encuentran entre el número de empleados que ahora se conocen como representantes del servicio al cliente (incluido los contadores que cumplen funciones múltiples en las empresas).

La aplicación de los servicios en las diferentes organizaciones está presente ahora. Quizá debería abarcar a todo el personal cuyo trabajo tiene contacto con los clientes en forma rutinaria.

El servicio al cliente ha adquirido desde hace algunos años una significativa importancia dentro del campo del marketing. Se puede considerar en realidad que el servicio o atención al cliente, es el punto de partida para las estrategias comerciales. Por eso, las formas del servicio al cliente merecen hoy día un estudio detallado y práctico en cuanto a las relaciones interpersonales, éstas se demuestran como parte de las ciencias sociales (contador público), junto con todo aquel proceso de comunicación humana. De ahí se parte con características para el manejo hacia el cliente:

El contacto cara a cara: El contacto cara a cara representa la primera herramienta del servicio al cliente y su estrategia. En la que se debe considerar entonces, 1. Respeto a las personas, 2. Sonrisa al momento de conversar con el cliente, 3. Técnicas adecuadas de conversación (de acuerdo con la cultura del medio que rodea a la empresa); 4. Ofrecer información y ayuda, 5. Evitar actitudes emotivas en este contacto; 6. Nunca dar órdenes al cliente o mostrar favoritismos con ellos.

Relación con el cliente difícil: "Los clientes difíciles no siempre son difíciles" un análisis del servicio puede mostrar que se trata de algo reparable que no ha funcionado apropiadamente en la relación. El personal de atención al cliente debe estar consciente de que es probable que un cliente aparentemente difícil, sufre de diversos tipos de complejos o minusvalías que hacen "difícil" su atención, por lo que, en lo posible, cada empleado debe servir al cliente de este tipo, de la manera más natural posible.

El contacto telefónico: El contacto telefónico representa un factor trascendental en el servicio que se ofrece al cliente. No importa si una compañía esté diseñando cualquier sistema de servicio al cliente; los planificadores deben abordar los aspectos clave, desde el modo de la atención por teléfono hasta el tiempo en el que se debe establecer la comunicación.

La comunicación por correo: Representa otro elemento del servicio al cliente. Se han delineado mecanismos de servicio por este medio. Aunque el mundo empieza a comunicarse eficientemente gracias al avance de la tecnología, es imprescindible en el tema, si se pone énfasis en este elemento se hará un adecuado servicio al cliente.

La atención de reclamos y cumplidos: Atender una queja sin duda, conlleva a una mejor comunicación con el cliente interno y externo; de hecho, un cliente insatisfecho, puede representar una amenaza para la empresa, debido a que éste se comunica con el No cliente y al mencionarle su insatisfacción, implícitamente le sugiere a éste que se aleje de ella. Por eso, una queja o un cumplido del cliente, debe ser considerado como elemento de la estrategia de servicio, que debe atenderse con prontitud ya sea en el afán de solucionar un problema o para comunicar que los errores cometidos en contra del cliente no volverán a repetirse.

Instalaciones: Este representa uno de los principales elementos del servicio al cliente, el exterior de los edificios, los patios y jardines y la recepción pueden hacer de la estadía del cliente en la empresa lo más placentero o desagradable posible.

Propósito e importancia del servicio al cliente

Teniendo en cuenta los elementos más significativos del servicio al cliente y conscientes de que es necesario en su uso, el adquirir un propósito para el modelo se ve que a medida que los negocios en general y el sector de servicios en particular se vuelven más competitivos; se agudiza la necesidad de una diferenciación competitiva significativa. Por ello, se asume el propósito propio del servicio al cliente, cuya diferenciación se aboca en la determinación de actividades dirigidas a la satisfacción del cliente. Cada vez más esta diferenciación incluye una búsqueda de un desempeño superior, no sólo del servicio fundamental, sino de los elementos complementarios del servicio. El logro de esto requiere la formalización y la integración de las actividades del servicio al cliente en una función profesionalmente administrada, cuyo propósito no sólo conducirá a satisfacer las necesidades de los clientes, sino más bien a incrementar la rentabilidad el prestigio de la empresa, y el prestigio del profesional.

El contador público y la atención al cliente

Un aspecto relevante en estos tiempos, es que la contaduría pública debe implementar políticas y procedimientos para la aceptación y relaciones con los clientes; por lo tanto, los contadores deben ser altamente competitivos y comprometidos con su labor, que cuenten con el suficiente tiempo y recursos para llevar a cabo la interrelación de acuerdo con su ética y la integridad del cliente. Cada usuario en una organización, tiene asignado un responsable que resuelve los problemas que puedan surgir, por lo tanto, el contador debe estar atento a las inquietudes de los usuarios ya que solo ellos podrán dar las soluciones que les compete; bien sea a nivel de entrevista personal o de forma telefónica; pero siempre deben estar dispuestos y con la mejor actitud profesional posible.

Algunas de las funciones que cumple el contador público frente a la atención al cliente son: asesoramiento contable general, liquidación de impuestos, confección y

presentación de declaraciones, atención personalizada de inspecciones de auditoría, toma de inventarios, conciliaciones y ajustes contables, provisión laboral, entre otras.

Altuzarra (2005) afirma:

...en la actualidad el mercado está en continuo cambio; lo que es válido hoy, tal vez no lo sea mañana. La dirección debe recopilar constantemente información sobre las necesidades de sus clientes, lo que piensan de la organización, y lo que desea que cambien de ella para su satisfacción. Esta premisa obliga a la empresa a estar en estrecha relación con sus clientes, a conocer su opinión sobre lo que desean, pues es la única forma de que los esfuerzos realizados sean rentables para ella. (pág. 01)

Según los cambios que genere el mercado, todos los profesionales, en especial el Profesional de la contaduría pública debe estar preparado, adaptándose a dicho cambio y liderando procesos que permitan conocer las necesidades de los clientes que surgen en materia contable, para dar soluciones de manera que se logre obtener un cliente comprometido con la organización puesto que se le demuestra interés sobre sus requerimientos brindando una atención oportuna con información clara y pertinente sobre de dudas y resolución de problemas .

Hoy en día, la atención al cliente tiende a ser una actividad propia de la gestión administrativa; no obstante, es necesario que el contador público se vincule a las acciones de los directivos para entrar a formar parte directa de tres conceptos fundamentales como son: la atención al cliente, la satisfacción del cliente y la calidad del servicio y desde su profesión dar cumplimiento a cada uno de dichos conceptos.

Es relevante entonces que el contador público desde su profesión reconozca la importancia de la atención al cliente para conocer sus necesidades y entrar a satisfacerlas de la mejor manera y en el tiempo oportuno en que éstos lo requieran; es decir, el profesional contable debe estar dispuesto a mantener una interrelación con todos los clientes sobre todas las actividades realizadas con los procesos contables en los que estos están directamente involucrados y de esta manera complacerlos, aunque teniendo en cuenta que los resultados no pueden ser inmediatos, pero que son el objetivo permanente en la organización. De acuerdo con la Norma Internacional de Control de Calidad (NICC 1) (2009) menciona:

La firma de Contadores Públicos debe establecer políticas y procedimientos para la aceptación y continuidad de relaciones con clientes y compromisos específicos, diseñados para dar a la firma seguridad razonable de que sólo asumirá o continuará las relaciones y compromisos en los que la firma: Sea competente para llevar a cabo el compromiso y tenga la capacidad, incluyendo tiempo y recursos, para hacerlo; Pueda cumplir los requisitos de ética relevantes; y haya considerado la integridad del cliente y no tenga información que la lleve a concluir que el cliente carece de integridad. (p. 64)

Dentro de las principales funciones que tiene el contador público frente a la atención del cliente se pueden destacar: el asesoramiento general, la confección de estados contables en moneda nacional o extranjera, el análisis, la interpretación y proyección de estados contables, asesoramiento sobre impuestos, liquidación de impuestos , la atención personalizada de inspecciones; además de la toma de inventarios, conciliaciones, ajustes contables; asesoramiento y liquidación sobre sueldos y jornales, entre otras; observando que muchas de estas interviene frente a la atención al cliente, por lo tanto es importante que el contador se forme tanto en sus competencias laborales como en la atención al cliente como complemento a su profesión.

Si bien es cierto, que ahora la contaduría pública está cambiando sus procesos de formación debido a los nuevos cambios a nivel Tecnología de Información y Comunicación (TICs), Adopción de las Normas Internacionales de la Contabilidad (NIC) y Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y a su vez, la sociedad está demandando profesionales con gran conocimiento, pero con mayor flexibilidad en sus actuaciones, basados en nuevos escenarios, dejando atrás el profesional tradicional sumergido en la obsolescencia.

Conclusión

Los contadores públicos tienen un papel crucial como asesores de negocios con los clientes que están en problemas, ya que en muchos casos, se encuentran en una posición en la que pueden ver y saber qué está sucediendo realmente, incluso antes del dueño o director general. No obstante, para muchos contadores esto implica un

cambio en cómo se ven a ellos mismos, su papel como asesor y el valor que tienen para el cliente, lo cual va más allá de la contabilidad.

Los contadores públicos deben comprender en qué lugar no funciona el negocio de sus clientes. En muchos casos, el contador puede ver la rutina en la que se encuentra el cliente, mientras que para el dueño es imposible darse cuenta. Es necesario que los contadores aprovechen su experiencia y confíen en sus conocimientos.

El profesional de la contaduría pública está dejando de ser un sujeto pasivo dentro de una oficina, a uno activo capaz y motivado a razonar opinar y actuar según convenga; aquí es donde la mayoría de los contadores tienen problemas; no quieren correr el riesgo de estar equivocados sobre algo y que les digan que no. Confiar es uno mismo, para tomar la única medida que debe tomar, comenzar a compartir con su cliente lo que opina y cómo lo puede ayudar más allá de la contabilidad.

Expandirse más allá de los límites de la contabilidad implica crear nuevas formas para ser un catalizador de cambio en los clientes. Emplear un enfoque más integral para el servicio al cliente ayudará a potenciar y expandir el valor del contador como un asesor de negocios de confianza en áreas intangibles clave fuera de la contabilidad, tales como estrategias de comunicación y espíritu de trabajo de los empleados. Esto otorga una ventaja o un avance en una relación más larga y próspera con el cliente.

La contabilidad ya no es una práctica rutinaria, ha ido evolucionando, lo que le ha dado un estatus profesional a los contadores, los cuales tienen dos aspectos que son la ética en la práctica de la profesión contable y respetabilidad académica de la contabilidad como saber disciplinar.

En el ejercicio de la contabilidad hay que tener respeto tanto por el contador, ya que es intérprete para la sociedad y también por la responsabilidad que desempeña en su labor. Además hay que tener en cuenta que un contador no labora libremente sino que está coaccionado por la comunidad.

La contabilidad tiene relación con las demás ciencias porque este debe tener conceptos e ideas con cada una de ellas, ahora que los hechos contables alcanzan una dimensión humana.

Referencias

Altuzarra Toscano, María (2005). *La atención al cliente*. Revista digital.
http://www.portaldocomerciante.gal/datos/biblioteca/atencion_cliente.pdf.

Ayure Santana Johanna & Caro Espinosa Jennifer, (2006). *El rol del contador*.
<http://mundocontable1.blogspot.com/2006/10/rol-del-contador-en-la-atencion-al.html>.

Loaiza B., Edilgardo; Peña, Aura E. (2012). *Niveles de estrés y síndrome de Burnout en contadores públicos colombianos*.
<https://www.redalyc.org/html/257/25728399003/>

Código de ética profesional del contador público venezolano (Documento en línea).
<https://www.ccpdistritocapital.org.ve/.../06d164426e81cd925789900130233d7a506d>. (Consulta 2019, Marzo 3).

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, NIIF para las PYMES, Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), 2009. (Consulta 2019, Marzo 3).

Norma Internacional de Control de Calidad 1 (NICC 1), 2009. (Consulta 2019, Marzo 8)

CAPITULO 6

ÉTICA: EL PILAR PARA UN AMBIENTE ORGANIZACIONAL FAVORABLE Y UN CONTROL INTERNO EFECTIVO

Yennyre Pacheco
Francisca Gómez

Introducción

El presente artículo parte de la ineludible realidad de que quienes conforman las organizaciones son los seres humanos, es por ello que su comportamiento constituye un factor de estudio indispensable, ya que el mismo influye en el desarrollo de las actividades y operaciones que se llevan a cabo en cualquier tipo de entidad y respectivamente en los resultados obtenidos por estas.

Toda organización, sea grande o pequeña, sin importar la actividad en que se desenvuelva, debe promover un actuar ético a lo largo y ancho de la misma, es decir, debe incentivar a todos y cada uno de los individuos que la integran a adoptar un correcto proceder, fundamentado en la internalización de los valores morales y principios compatibles con las necesidades y objetivos de la empresa.

A través de la ética se origina una armonía organizacional, un equilibrio provocado por la incidencia positiva de este pilar fundamental en elementos de la entidad, tales como el control interno, estrechamente relacionado al correcto funcionamiento de la empresa y el ambiente organizacional, que tiene que ver con las emociones y el sentir de los individuos respecto a la organización a la que pertenecen y su actuar, basado en estos factores, dentro del ámbito laboral.

El control interno posee cinco componentes clave en los que se involucran las actividades de cualquier organización los cuales son: el ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación, supervisión y monitoreo; estos elementos son esenciales para la obtención de buenos resultados en las empresas. Se requiere que todas las personas que conforman la entidad estén comprometidas éticamente con los componentes de control interno en todas sus áreas para que estos se cumplan de manera idónea.

Durante el estudio se aplicó una metodología de tipo cualitativa, enfocada en la técnica de investigación documental, la cual busca interpretar la realidad a través de diversos textos, y otra clase de fuentes, en otras palabras, consiste en recopilar, elegir y denotar información relevante y coherente, lo cual implica la aplicación procesos de crítica, análisis, síntesis y deducción de documentos, permitiendo de esta manera redescubrir hechos, sugerir problemas, orientar hacia otras fuentes de investigación, etc.

Los temas abordados en la presente investigación son de interés particular e innovador debido a los diversos cambios que presentan las organizaciones constantemente, el estudio sobre la relación de la ética y el ambiente organizacional propicios para el logro de un control interno efectivo es de gran importancia para toda entidad y todo individuo relacionado con las mismas en cualquier ámbito.

Una aproximación al concepto de Ética

La palabra ética procede del griego. Se tiene conocimiento de la existencia de dos posibles etimologías para esta palabra, las cuales son percibidas como complementarias. La primera, *ethos*, viene a significar hábito o costumbre, Aristóteles afirma "Algunos creen que los hombres llegan a ser buenos por naturaleza, otros por el hábito", por otro lado expone "La ética procede de la costumbre", utilizando un término que varía ligeramente del de costumbre. La segunda etimología, en la cual se hace mayor énfasis, se trata de *êthos*, que significa carácter, este último significado se considera más apropiado puesto a que puede decirse que la ética representa el carácter que un grupo de personas va adquiriendo a lo largo de su vida. Aristóteles, quien vincula las palabras usadas en griego para costumbre y carácter, insiste en que "el carácter se forma a través del hábito o la costumbre", en otras palabras se puede decir que, por medio de la repetición de acciones virtuosas éstas se convierten en un hábito y se forma el carácter virtuoso.

Habiendo expresado el origen etimológico de la palabra Ética, y teniendo en cuenta que la misma tiene diversos significados y un amplio alcance debido a la relación que guarda con variedad de disciplinas, como lo son la antropología, biología, economía, historia, política, sociología y teología; se hace necesario exponer definiciones del término en un plano general, y a su vez, denotar conceptos compatibles con lo que se

estudia específicamente en la presente investigación, puesto a que se trata su tema central.

Según Prado (1998), "La Ética es la disciplina o área de la Filosofía que se ocupa del estudio del bien o de la buena vida humana". Por otro lado, afirma Cortina (2001, p. 62) "la Ética... tiene por objeto el deber referido a las acciones buenas que se expresan en los juicios denominados morales...". Adicionalmente, Chamarro (2007:13), define la ética como "La parte de la filosofía que estudia los fundamentos de la moralidad de los actos humanos, es decir, aquellos en virtud de lo cual estos pueden ser considerados buenos o malos". Tomando en cuenta lo anterior, se puede definir la ética como una parte de la filosofía que busca establecer lo bueno y lo malo en el comportamiento humano, lo correcto y lo incorrecto, la moral, el buen vivir, la virtud, la felicidad y el deber. El término tiene un gran alcance, debido a que no se limita simplemente a la observación y descripción de las acciones, sino que se concentra más bien en determinar si son buenas o malas con la intención de emitir un juicio sobre ellas y ayudar a conducir la conducta humana.

Ética y moral son conceptos que en ocasiones se toman como sinónimos, sin embargo la ética es más bien una disciplina académica que reflexiona acerca de los problemas morales. La ética como filosofía moral no se identifica con ningún código determinado, los métodos y objetivos de la ética la comprometen con valores, que la hacen denunciar otros códigos morales como incorrectos, al tiempo que otros pueden ser reafirmados por ella en la medida en que los encuentre razonables o recomendables, por esto la ética no puede llevarnos a recomendar un único código como moral.

Esta se origina por el hombre y a su vez las circunstancias hacen a los hombres, por lo tanto la ética de los individuos y grupos es influenciada por los aspectos de la sociedad. A esta filosofía le corresponde aclarar que es lo moral, rasgos específicos, además de establecer las razones por las que tiene sentido que los seres humanos se esfuercen en vivir moralmente en sociedad.

Expresión de la ética dentro de las organizaciones El mundo hoy en día consiste en una sociedad compuesta por organizaciones; estas son estructuras administrativas de índole social, su función es gestionar el talento humano, sus fines

pueden ser económicos, sociales o políticos y todas ellas poseen un objetivo específico. Tanto la filosofía como los valores de las organizaciones están relacionados con el ambiente de la misma, de estos depende el logro de los objetivos, dentro de las organizaciones se entiende por ética aquellos valores, principios y creencias que las personas consideran al momento de efectuar la toma de decisiones y aquellos que manifiestan en su actuar ante las diferentes circunstancias que puedan presentarse en el quehacer diario, esto en pro de beneficiar a la organización.

Profundizando acerca de la ética a nivel organizacional la misma busca la forma correcta de desarrollar la vida de la organización, lo cual se aplica en la toma de decisiones y al realizar acciones concretas. Para la European Business Ethic NetWork (1987) "La ética de los negocios es una reflexión sobre las prácticas de negocios en las que se implican las normas y valores de los individuos, de las empresas y de la sociedad".

En las organizaciones, los altos directivos, puesto a que tienen mayor responsabilidad son los encargados de instaurar la cultura ética de la organización. Estos poseen herramientas necesarias para establecer valores morales que den como resultado normas concretas que sean utilizadas y seguidas por toda la organización, pueden informar a terceros sobre los valores éticos de la organización, establecer sanciones para comportamientos anti éticos, plantear un sistema de control y una estructura ética, con lo que se puede lograr una cultura que favorezca a la organización, es importante reconocer que los valores éticos manan de arriba hacia abajo, por ende, la estructura organizacional será en consecuencia, quien fortifique o disminuya el diseño ya establecido.

En ocasiones se considera que la cultura ética también puede ser difundida de abajo hacia arriba en la jerarquía, ya que los individuos cuyos valores éticos son similares a los del departamento donde laboran tienen mayores probabilidades de lograr un ascenso,

Todas las reglas éticas poseen un fin que no es más que impedir la búsqueda de los intereses propios de las personas, esto con el fin de que no afecte al interés de la organización, todos los códigos morales y las reglas éticas se desarrollan para

incrementar el valor que pueden generar las personas cuando llegan a interactuar entre ellas.

Debido a los continuos retos, fuerte competencia y alta exigencia que se presentan en el devenir diario, los empleados que conforman las distintas entidades pueden verse tentados a actuar de forma cuestionable, buscando cumplir con sus objetivos de forma más rápida o tratando de satisfacer sus propios intereses, es por ello que se considera necesario el establecimiento y promoción de principios éticos en las organizaciones, que regulen el comportamiento de los individuos que forman parte de estas a fin de obtener beneficios a nivel organizacional y no únicamente individual.

El ámbito profesional y la ética

Por otro lado, la ética se relaciona con variedad de ámbitos de la vida; por ejemplo la ética profesional, la cual se ocupa del comportamiento ético en el ejercicio de la profesión, es claro que su correcta comprensión requiere no solo un conocimiento suficiente del concepto, de su sentido y funciones en la vida del ser humano, sino también de la comprensión adecuada del concepto de profesión. Se puede entender por profesión una actividad que ocupa un grupo de personas de forma que contribuyen en la producción de bienes y servicios necesarios para la sociedad; este grupo de personas posee conocimientos y destrezas propios de esa profesión que requiere una formación específica que han de realizar con ética.

La ética profesional respecta a un conjunto de normas y principios por los cuales se deben regir las personas en el ámbito laboral, este factor abarca parámetros y actividades que se realizan en las diferentes profesiones. Intentando establecer conciencia sobre la responsabilidad en la ejecución de la profesión, mediante los valores que tiene cada persona. Ahora bien esta disciplina filosófica exige y reclama un estudio y reflexión sobre la conducta humana adecuada en cada momento o circunstancia que se presentan, como dilemas desde el punto de vista moral. La ética profesional exige principios más allá de la ética básica, por ejemplo el principio de la beneficencia, el cual establece que el conocimiento y destrezas han de utilizarse para lograr el objeto de la profesión y no para perseguir fines diferentes del mismo.

Se puede definir la conducta humana como todo lo que el ser humano hace, piensa y siente, a través de ella, la persona se relaciona con los demás; esta va estrechamente relacionada a la ética ya que la misma se encarga de regular la conducta humana en la sociedad y en las organizaciones.

La ética de forma intrínseca

La ética puede comprenderse como un valor intrínseco de cualquier actividad económica y organizacional, este es un conjunto de conocimientos que formulan juicios acerca de resultados o consecuencias de una acción respecto al plano moral. Este código moral se basa en la visión, misión y objetivos de la organización. Se puede decir que la ética en las organizaciones no es necesaria sino imprescindible, una organización que no involucre la ética de manera intrínseca en su día a día quizás podrá alcanzar sus objetivos a corto plazo, más en el largo plazo no va a permanecer, debido a que seguramente no tendrá el apoyo y colaboración de sus integrantes, los cuales son la base de la misma.

Es de conocimiento general que si un cliente está satisfecho vuelve, esto define la ética, las organizaciones no deben ver por los intereses individuales si no por los de todos los quienes las conforman y se benefician de estas, mientras las mismas actúen en concordancia con la ética se incrementará la motivación y la satisfacción de sus integrantes, se generará una cohesión organizacional, todo esto se traslada hacia un aumento de la probabilidad de éxito.

El individuo que no sepa deliberar sobre los valores intrínsecos e incluirlos correcta y prudentemente en sus decisiones, no será nunca un buen profesional, por mucha técnica que tenga o mucho dinero que gane. Por lo tanto la ética del directivo representa una condición para dirigir mejor, de manera coherente y efectiva, en la que a través del ejemplo aportara el tono ético organizacional.

Principios fundamentales del individuo en la organización



Fuente: Elaboración propia Pacheco (2019)

Aspectos del ambiente organizacional

Al conjunto de fuerzas que rodean a una organización y tienen la capacidad de afectar la forma en la que esta ópera se le conoce como clima o ambiente; el clima organizacional es generado por las emociones y conductas de los miembros de una organización, el cual está relacionado con la motivación de los empleados, este se centra en la planeación organización y control.

Es importante destacar que algunos autores plantean que el clima y la cultura organizacional son lo mismo cuando los definen como la personalidad y el carácter de una organización. Otros conceptos de clima organizacional se centran en otros aspectos, como ejemplo, Segredo Pérez (2013), considera que el clima organizacional se define como:

Un enfoque y una herramienta administrativa importante en la toma de decisiones de los directivos, que les permite proyectar un incremento en la productividad, conducir la gestión de los cambios necesarios en la organización para el mejoramiento continuo ya que en ello recae la supervivencia de las organizaciones". (p.389)

Por otro lado, según Goncalves (1997:20) "El clima organizacional se refiere a las características del medio ambiente de trabajo. Estas características son percibidas

directa o indirectamente por los trabajadores que se desempeñan en ese medio ambiente. Tiene repercusiones en el comportamiento laboral”.

Lo que se conoce en el nivel organizacional generalmente como clima organizacional o clima laboral, en el nivel individual se conoce como clima psicológico; cabe destacar que el clima organizacional tiene un efecto significativo en el comportamiento de los trabajadores y en su rendimiento y desempeño laboral. El clima organizacional es generalmente concebido como las percepciones colectivas e individuales que poseen los empleados de las organizaciones y estas a su vez repercuten en el comportamiento organizacional y la productividad empresarial. Este posee elementos resaltantes como el liderazgo, la pertenencia y la motivación, estos son medios importantes a través de los cuales la conducta ética profesional es reforzada y afianzada en las organizaciones.

El liderazgo es el elemento generador de una atmósfera en la cual el líder pone en movimiento, incita a la acción, existen, el tipo de liderazgo ejercido en la organización es importante para el logro de los objetivos de la empresa, por ejemplo, el clima que genera el liderazgo transformacional incrementa la identidad de los trabajadores con la organización y se traduce en un mejor desempeño, al individuo generar identidad con la organización se identifica también con la ética e ideales de la empresa.

La identidad lleva a los individuos a sentir un interés por lo que sucede a los otros integrantes del grupo, este siente que pertenece al grupo y que posee un interés en común. La identidad con el grupo estimula a una mayor participación en el mismo, esto ayuda a la toma de decisiones generando una mejor productividad.

La motivación es lo que mueve a los trabajadores en su labor, al mayor nivel de motivación mejor clima y relaciones satisfactorias de animación, interés y colaboración; mientras que cuando es escasa, el clima organizacional tiende a disminuir y sobrevienen estados de desinterés, apatía, descontento e inconformidad. Las empresas deben conocer el ambiente organizacional para mejorar constantemente su funcionamiento.

Control Interno: antecedentes, concepto e importancia

Los escándalos financieros en Europa y posteriormente en Norteamérica a principios del siglo XXI, estremecieron el mundo empresarial marcando la pauta para la sanción de la ley de *Sarbanes Oxley* en 2002, a través de esto *The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* COSO (Marco integrado de Control Interno) se posicionó como un marco adecuado para la aplicación del control interno.

El control interno es considerado como un proceso ejecutado por la directiva, la administración y todo el personal de las organizaciones, con la finalidad de salvaguardar sus recursos, verificar la exactitud y veracidad de su información financiera y administrativa, promover la eficiencia en las operaciones, estimular la observación de las políticas prescrita y lograr el cumplimiento de las metas y objetivos programados. En 1949 el estudio *Internal Control* (Control interno), publicado por el *American Institute of Certified Public Accountants* AICPA (Instituto Norteamericano de Contadores Públicos Certificados) definió el control interno de la siguiente manera: “el control interno comprende el plan de la organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar la exactitud y la confiabilidad de su información financiera, promover la eficiencia operacional y fomentar la adherencia a las políticas prescritas por la administración”.

En el sistema de control interno y COSO los elementos principales son las personas, los sistemas de información, los procedimientos, el monitoreo y la retroalimentación; estos se reflejan con mayor claridad en los cinco componentes a continuación:

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control
- Información y comunicación
- Supervisión o Monitoreo

Es importante reconocer que según esta filosofía todos los integrantes de la organización, sea esta pública o privada, son responsables directos del sistema de

control interno; esto es lo que garantiza la eficiencia total, podemos relacionar esto con la ética y el sentido de pertenencia que genera el ambiente organizacional a quienes la integran.

El control interno es de suma importancia para cualquier organización que desee cumplir un objetivo debido a que promueve la eficiencia, asegura la efectividad y previene la violación de las normas, contables o de cualquier otra índole; los directivos de las organizaciones son los principales responsables de generar un ambiente de control, procedimientos y limitaciones.

Uno de los beneficios de los componentes de control interno es que pueden ser específicos como generales, las organizaciones se ven influenciadas por constantes cambios, es por tal razón que el marco integrado de control interno, y en especial los componentes que se involucran con el mismo, pueden ser adoptados a cualquier tipo de organización en cualquier época o circunstancia, ya que trata los elementos básicos y esenciales de cualquier organización desde el inicio de su proceso hasta la finalización y retroalimentación de los mismos.

Sin embargo, es importante resaltar que como todo sistema posee ciertas limitaciones y no es perfecto, al este no ser ejecutado de la forma adecuada y al no estar todos los integrantes de la organización comprometidos y en conocimiento de la ética laboral, los objetivos deseados, las actividades de control y la supervisión; el incumplimiento del mismo se afecta al igual que el logro de los objetivos planteados, el sistema de control interno solo brinda una seguridad razonable.

Al igual que la ética los componentes del control interno se encuentran intrínsecos en cualquier organización, en este artículo no se quiere reflejar el control interno como aquel conjunto de estudios que surgieron a partir de la malversación de fondos en ciertas compañías a principio del siglo XXI y se definieron como el COSO, si no como los elementos esenciales de cualquier organización, ya que estos nacen y hacen parte de cualquier actividad u organización actual. El control interno no es un proceso secuencial, es un proceso multidireccional, repetitivo y permanente en el cual más de un componente influye en otros, es decir, están interrelacionados, se define como

sistema integrado que reacciona dinámicamente a las condiciones cambiantes de cualquier organización.

Tomando el primer componente del control interno el ambiente de control, podemos determinar subcomponentes básicos como son la integridad, ética, compromisos y valores, estilo y filosofía gerencial, estructura organizativa, competencia profesional, delegación de poderes y responsabilidades, políticas y prácticas de recursos humanos; son un ejemplo claro de la importancia de la ética para generar un control interno efectivo y un ambiente organizacional favorable; la ética es un elemento fundamental en todo el proceso de control interno.

Muchas organizaciones trabajan de manera empírica, solucionando las situaciones conforme se presentan sin ningún tipo de planificación, si en vez de ello, al momento de realizar su planificación se encargan de aplicar correctamente el control interno, de mejorar los aspectos del ambiente organizacional y de promover la ética y el sentido de pertenencia en la organización, considerando estos elementos básicos obtendrían beneficios en lo que respecta a sus objetivos y estrategias de forma significativa.

El desarrollo de un control interno adecuado para cada tipo de organización permite optimizar la utilización de recursos con calidad para alcanzar una adecuada gestión financiera y administrativa, logrando mejores niveles de productividad y eficiencia.

La toma de decisiones es un elemento clave en cualquier organización para esto se requiere que la persona que realiza esta actividad cuente con un conocimiento base de la organización, una preparación y ética profesional, para poder ser objetivo y determinar las decisiones que más favorezcan a la organización, posteriormente es necesario realizar un proceso en el que se generen actividades de control para prevenir futuras situaciones, un ambiente de control, supervisión y retroalimentación.

Finalmente, el control interno en las organizaciones es una tarea ineludible para aquellos que desean lograr competitividad, ya que las organizaciones que implementan controles internos disminuyen la ocurrencia de errores.

Conclusiones

Existe gran variedad de elementos que forman parte de las organizaciones, los cuales se interrelacionan como parte de distintos procesos que se llevan a cabo dentro de las mismas con la finalidad de lograr a cabalidad el cumplimiento de los objetivos planteados. La presente investigación se enfocó en destacar la importancia de la ética, el ambiente organizacional y el control interno como elementos que se relacionan indiscutiblemente en el quehacer diario. Su continua relación puede darse de forma positiva siempre y cuando se preste atención a estos factores para que se consideren y ejecuten de forma apropiada y conveniente.

La ética se manifiesta como elemento clave, se basa en la promoción de valores organizacionales, por otra parte su aplicación consiste en determinar y dar a conocer lo que está bien y lo que está mal, dando el tono a la organización, es instaurada y considerada por los directivos, esparcida por toda la organización mediante no solo el establecimiento de normativas físicas, políticas, si no también intrínsecamente a través del ejemplo dado por los individuos de altos cargos, el cual consecuentemente debe ser adoptado por el personal en todos los niveles. La idea es difundir un comportamiento apropiado, sea de forma implícita o explícita, ya que esto incide positivamente en el ambiente organizacional y en el control interno.

El ambiente o clima organizacional, constituye parte importante de la organización, es decir, la percepción de los empleados sobre su ambiente de trabajo y las emociones y desempeño presentados por ellos en consecuencia de esta guardan estrecha relación con el elemento ético. Las personas que hacen vida en las organizaciones no solo deben actuar de forma ética por el hecho de que sea la norma, esto es algo que no puede lograrse única y exclusivamente obligando a la gente a hacer lo que se ordena, cumplir las reglas, imponer comportamientos.

En lo que respecta a la investigación en cuestión, no se trata de máquinas, son personas quienes laboran y se relacionan unas con otras en las entidades, sean jefes de los más altos cargos o hasta empleados contratados en los oficios más simples, se trata de seres humanos, con sueños, deseos, aspiraciones y necesidades, los cuales requieren de un ambiente que a medida que sea más positivo, que conste metas

factibles y refuerzos e incentivos será mejor adoptado, sin quejas ni reclamos, inclusive los aspectos éticos establecidos serán acogidos y respetados.

Por otra parte, dentro del control interno, que consiste en un proceso beneficioso e indispensable, el cual toma en cuenta la planificación para la salvaguarda de recursos, eficiencia de operaciones y cumplimiento de objetivos, entre otros, se ve involucrada la ética, incluso en cada uno de sus componentes. Los individuos que conforman la organización deben responder a las demandas de quienes imponen el tono ético, puesto que aporta seguridad, control, orden y medios para la adopción y efectiva ejecución de todos los componentes que implica el establecimiento del control interno.

El ambiente de control tiene como pilar principal la ética puesto a que concentra su importancia en los individuos que conforman la organización y su comportamiento. Consecuentemente la evaluación de riesgos, actividades de control, información y comunicación y monitoreo están ligados al primer componente dependiendo de el en todo sentido.

Desde luego, quedan evidenciadas las relaciones entre estos elementos y la importancia de incentivar un actuar ético, que promueva un clima organizacional propicio e incida en el control interno de manera positiva en la consecución de los objetivos organizacionales

Título: Interrelación de los elementos de la organización



Fuente: Elaboración propia Pacheco (2019)

Referencias

- Investigación Científica (2019). ¿Qué es la investigación documental? Definición y objetivos (En línea). Disponible en: <https://investigacioncientifica.org/que-es-la-investigacion-documental-definicion-y-objetivos/>. Consulta: 2019, octubre 10.
- Munguía, Alonso; Enrique, Guillermo; Ocegueda, Vicente; Castro, Esperanza (2006). Teoría de las organizaciones, Umbral Editorial, México.
- Chaudhary, Richa; Rangnekar, Santosh; Barua, Mukesh Kumar (15 de mayo de 2014). Organizational Climate, Climate Strength and Work Engagement (En línea). Disponible en: https://es.wikipedia.org/wiki/Clima_organizacional. Consulta: 2019, Junio 2.
- Cobo Suero, Juan Manuel (2001). Ética en ciencias humanas y sociales, Huerga y Fierro editores, Madrid.
- Cortina, Adela; Martínez, Emilio (2008). Ética 4ta edición, Ediciones Akal, Madrid.
- Fonseca Luna, Oswaldo (2013). Sistemas de control interno para organizaciones: Guía práctica y orientaciones para evaluar el control interno: COSO, CoCo, BASEL, GUIA TURNBULL, CobiT, ERM, SOx, INTOSAI, OMB A, 123, IIAC (Instituto de Investigación en Accountability y Control), Lima.
- Goncalves, Alexis (1997). Dimensiones del Clima Organizacional. [Documento en línea]. Disponible en: <http://servicio.bc.uc.edu.ve/multidisciplinarias/educacion-en-valores/v1n25/art01.pdf>. Consulta: 2019, Junio 5.
- Hortal, Augusto (1989). Los cambios de la ética y la ética del cambio, Editorial Sal Terrae, Santander.
- Pérez, Segredo (2013). Clima organizacional en la gestión del cambio para el desarrollo de la organización. [Documento en línea]. Disponible en: <http://scielo.sld.cu/pdf/rcsp/v39n2/spu17213.pdf>. Consulta: 2019, Junio 7.
- Sánchez, José; Aguirre, María; Moreno, Patricia (2012). Clima organizacional, Editorial Académica Española.
- Soto Pineda, Eduardo; Cárdenas, José (2007). Ética en las organizaciones, Mc Graw Hill, México.
- Mantilla, Samuel (2005). Control Interno – Informe COSO. 4ª ed., Ecoe Ediciones, Bogotá.

CAPITULO 7

RESPONSABILIDAD SOCIAL EN EL EJERCICIO PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO

Gabriela Armado
Duismely Quintero
Rafael Navas

Introducción

La profesión del Contador Público surgió desde aquella época donde las transacciones más complejas, aquellas que exigían alto grado de responsabilidad eran sencillamente comprar y vender, sin embargo su responsabilidad va más allá de registrar las compras y ventas. El ser humano por necesidad, se debe relacionar con otros y para ello debe cumplir una serie de normas, dependiendo del lugar y el tiempo en el que se encuentre y las actividades que este realice. La Responsabilidad Social (RS) puede ser negativa o positiva. En tal sentido se le ha dado importancia al profesional de la Contaduría Pública, buscando interiorizar el concepto de contabilidad como ciencia, comenzando por la ética profesional que, es una de las plataformas más importantes que soportan la investigación y profundización de los conocimientos científicos, indagando no solo la utilidad sino el beneficio verdadero que sirva para la toma de decisiones sin dejar de lado la responsabilidad y el compromiso social.

De hecho en Venezuela, se observa la escasez de los valores al realizar la práctica contable, afectando de esta manera a los diversos beneficiarios e interesados en la información financiera que demandan confianza y credibilidad, especialmente en el momento de la toma de decisiones por parte de los agentes internos y externos; cabe resaltar que la RS del Contador Público influye en el desempeño de su profesión teniendo vigente que su principal inquietud debe ser con el bienestar de la organización y la sociedad, y su responsabilidad como profesional y ciudadano. Como lo menciona Esperanza (2010:1) “La Responsabilidad Social del Contador Público se debe crear e incentivar de los espacios de formación.”

El ejercicio de la contaduría pública tiene diversos campos de actuación y en cada uno de ellos, los profesionales tienen la obligación de asumir su responsabilidad ante los accionistas, gerentes, otros profesionales, estudiantes y, por ser los responsables de emitir la información que es utilizada como soporte en el proceso de toma de decisiones. Al respecto comenta Goldberg (2008:47): “La problemática de la responsabilidad profesional de los contadores públicos surge del doble papel que significa el suministro de servicios a sus clientes y la información pública hacia terceros”.

En este sentido, los reclamos por el ejercicio profesional de la contaduría pública pueden desprenderse tanto de los clientes como de terceros que se consideren afectados por los informes emitidos. En cualquiera de los casos, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela emite normas técnicas relacionadas con el desempeño profesional y existe también un Código de Ética que debe cumplirse, como prueba de un óptimo desempeño. Esta investigación tiene como objetivo de estudio Evaluar las acciones de la Responsabilidad Social en el ejercicio profesional del Contador Público.

Con respecto al tipo de metodología a desarrollar, utilizaremos el método documental, Sustentándose en lo expresado por la autora Ingrid Gonzales en su trabajo Estrategias utilizadas por los directores para la integración Escuela - Comunidad (2013); señala una cita de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2011:20): “Se entiende por Investigación Documental, el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza con apoyo, principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos”.

Así mismo este artículo, aporta información de gran relevancia a posteriores investigaciones relacionadas con el tema de estudio, ya que éticamente cualquier profesional u organización debe ser participe en estas actividades siendo de vital importancia para el desarrollo de cualquier profesión, citando a Castellanos (2006) expresa:

Los contadores Públicos aprenden a asumir su responsabilidad profesional desde que son estudiantes, pasantes maestros que ejercen y prestan sus servicios profesionales, ex presidentes de

un colegio, presidentes de un instituto o servidores públicos; es decir, el contador público es educado para asumir permanentemente, su responsabilidad profesional. (p.36).

Dicho de otra manera se podrá analizar la conducta que asume el Contador Público ante las distintas situaciones que se planteen en el accionar de su ejercicio profesional en una organización.

Responsabilidad Social en el ejercicio profesional del Contador Público

La profesión de contadores nació a la vez que la contabilidad, durante la Edad Media. El primer autor de que se tiene noticia que estableció claramente el uso del método de la partida doble fue Benedikt Kotruljevic (Benedetto Cotrugli). El libro de Contrugli, Libro de l'Arte de la Mercatura, tardo casi 115 años en ser llevado a la imprenta, lo que, unido al carácter incompleto de su exposición, impidió que se pudiera adjudicar a su autor un papel comparable al de Luca Pacioli en la historia de la Contabilidad. Luca Pacioli es considerado el padre de la contabilidad y quien menciona los primeros registros de la forma T o partida doble.

La contabilidad surgió cuando el hombre se dio cuenta de que su memoria no era suficiente para guardar toda la información financiera necesaria. Desde el año 6.000 A.C. ya existían los elementos necesarios para la actividad contable. En Grecia, Egipto y en los Valles de Mesopotamia llevaban registros y operaciones financieras de las empresas privadas y públicas en tablillas de barro. Sin embargo, se ha ido profesionalizando a medida que se han emitido normativas específicas para la llevanza de los libros contables en el derecho mercantil de los países.

A través del tiempo, hemos visto la evolución de la profesión del contador público, es positivo afirmar que surgió desde aquella época donde las transacciones más complejas, aquellas que exigían alto grado de responsabilidad eran sencillamente registrar las compras y ventas, y donde los contadores infortunadamente no contaban con las condiciones óptimas para realizar su trabajo. Sin embargo el mundo empezó a evolucionar, y con esto también los negocios creándose nuevos riesgos contractuales más allá del tradicional registro de compra y venta al que se venía acostumbrado, originándose así muchas leyes y normas de cómo hacer la

contabilidad de acuerdo a políticas contables, financieras y de aseguramiento que actualmente gobiernan el entorno contable.

El ser humano por necesidad, se debe relacionar con otros y para ello debe cumplir una serie de reglas de comportamiento, dependiendo del lugar y el tiempo en el que se encuentre; estas obligaciones que cada individuo debe cumplir con los demás se le denomina RS, término que se refiere a la carga, compromiso u obligación, de los miembros de una sociedad. Esta responsabilidad puede ser negativa, significando que hay responsabilidad de abstenerse de actuar (actitud de abstención) o puede ser positiva, significando que hay una responsabilidad de actuar (actitud proactiva). En este sentido según el Excélsior, S.A. (2010) la RS puede ser definida:

Un aspecto normativo no obligatorio, es decir, sin la fuerza de la ley. Es más bien el compromiso de un individuo o entidad tiene con la sociedad en su conjunto, mediante una decisión que genera un impacto positivo o negativo. La aceptación de una responsabilidad exige la obligación de responder por él. (p. 1)

En la edad contemporánea, donde la tecnología y el avance científico predomina, cada día es más fácil acceder a la información por esto el comportamiento se convierte en una responsabilidad para la sociedad. En tal sentido se le ha dado gran importancia al profesional de la Contaduría Pública, buscando interiorizar el concepto de contabilidad como ciencia, comenzando por la ética profesional que es una de las plataformas más importantes que soportan la investigación y profundización de los conocimientos científicos, para buscar no solo la utilidad si no el beneficio verdadero que sirva para la toma de decisiones sin dejar de lado la responsabilidad y el compromiso social. Es importante indicar que el profesional ejecuta su función, teniendo como mecanismo primordial en la sociedad su responsabilidad a través de la interpretación de la contabilidad y que ésta no la realiza libremente, sino que está sujeto a las exigencias de la comunidad.

Cuando se afronta y ejerce la responsabilidad social, el objetivo global para una organización es maximizar su contribución al desarrollo sostenible. Si bien no existe una lista exhaustiva, dentro de este objetivo se plantea que las organizaciones e instituciones deberían respetar los principios y todos los integrantes hacerla cumplir destacando la participación del contador, como se mencionan a continuación en

relación a la ISO 26000, estos principios son los siguientes: rendición de cuentas, transparencia, comportamiento ético, respeto a los intereses de las parte interesadas, respeto al principio de legalidad, respeto a la norma internacional de comportamiento y respeto a los derechos humanos, este tipo de responsabilidad no depende de una persona sino de las diferentes instituciones que forman a una comunidad y que deben actuar siempre teniendo en el horizonte el fin del bienestar social. En este sentido cuando hablamos de la responsabilidad que debe tener el contador público, aludimos a los principios, valores y normas de conducta que deben asumir y reflejar en función de su responsabilidad laboral y del servicio que deben prestar hacia la sociedad.

Cabe recalcar que una de las características que distingue al profesional que practica la ocupación de Contador Público, es su responsabilidad, lo cual tiene dos explicaciones, la primera es que tiene compromisos con la empresa que lo contrata y la segunda es que su responsabilidad es para todos aquellos interesados como lo son los inversionistas, bancos y el público en general, por lo cual debe cumplir con los principios de integridad, objetividad, carácter confidencial, competencia profesional y capacidad técnica, para así ofrecer información transparente y confiable.

Especialmente los profesionales en la contaduría se hallan amenazados por la gran competitividad que existe en el mercado laboral, debido a que anualmente egresan de las universidades con una educación integral, aunado a esto la falta de conocimiento o de conciencia del código de ética; hace que estos se comporten de forma que pudieran amenazar de manera directa o indirecta el cumplimiento de los principios fundamentales perjudicando su reputación al consentir las exigencias de los interesados.

En otras palabras, Suárez (2001) destaca lo siguiente:

Los Contadores Públicos en el desempeño de su trabajo obtienen escasa prioridad, por salvaguardar la responsabilidad social, por tanto se afecta el bienestar social y el correcto funcionamiento de toda la sociedad para aumentar sus grados y niveles de eficiencia en la administración y condicionar los recursos para mantener su estabilidad. (p.144).

De hecho en Venezuela, tal como lo indican algunos estudios, se observa la escasez de los valores y las normas al realizar la práctica contable, afectando de esta manera

a los diversos beneficiarios e interesados en la información financiera que demandan confianza y credibilidad, especialmente en el momento de la toma de decisiones por parte de los agentes internos y externos; teniendo vigente que su principal inquietud debe ser con el bienestar de la sociedad y su responsabilidad como profesional y ciudadano.

Según Zamorano E. (2002:74) señala que “la ética profesional plantea al Contador Público ciertas exigencias tanto a nivel social como a nivel personal”. Frente a esta problemática, es necesario establecer procesos que optimicen la función y el servicio que desempeña el contador público en la comunidad y permita establecer metas específicas que tomen en cuenta el capital humano, siendo este el esfuerzo que suministra el objetivo de la organización, además de promover pautas que involucren a la sociedad en el cumplimiento de leyes. La RS está incluida y el contador debe actuar con creatividad, dinamismo y oportunidad, para que le permita incrementar sus habilidades y fortalezas en las organizaciones públicas, las cuáles se caracterizan por ser complejas.

Las evidencias muestran debilidades para el manejo de la RS sobre todo en el ejercicio profesional del contador público. De acuerdo a lo citado por Mesa, (2017):

La Responsabilidad Social es una manifestación propia del hombre. No solo es un compromiso tácito del individuo con la sociedad, sino la apertura del hombre hacia los demás. Todo asociado debe responderle, con servicios directos o indirectos, a la sociedad, como retribución proporcionada a los beneficios que esta brinda a cada uno de sus componentes. (p.67)

Por consiguiente, al hablar de RS, es interiorizar el concepto y conocer las obligaciones que tiene el contador público, para que de esta manera el capital social, que es la sustentabilidad y la humanización puedan constituir los esfuerzos socialmente responsables de las organizaciones. Como lo menciona Esperanza (2010:1) “La responsabilidad social del contador público se debe crear e incentivar de los espacios de formación.”

Debido a que el capital social es la perspectiva hacia la cual debe apuntar la organización para reforzar el desarrollo de cada ser humano, y el hablar de sustentabilidad se refiere a la protección del ambiente en su doble dimensión de

mantenimiento y protección así como a reducir los impactos negativos sobre él, también nos habla de la integración que debe existir entre crecimiento económico, la equidad social y la calidad ambiental. De igual manera debe existir un ente encargado, compuesto por contadores públicos, los cuales tendrán como función vigilar, controlar y sancionar estrictamente las actividades de los contadores que sean capaces de infringir las leyes que tienen con la comunidad todo esto relacionado con la RS.

Por tal motivo el objetivo principal de esta investigación es “Evaluar las acciones de la Responsabilidad Social en el ejercicio profesional del Contador Público”, para ello se realizan una serie de actividades las cuales se describen a continuación:

- A. Diagnosticar las acciones de la RS en el ejercicio profesional del Contador Público.
- B. Identificar las acciones de la RS en el ejercicio profesional del Contador Público.
- C. Analizar las acciones que desarrolla el Contador Público para la realización de la RS en el ejercicio profesional.

Conforme a la situación actual que está atravesando nuestro país, ha llevado al Contador Público a la falta de las acciones de la RS que influye en el desempeño de su profesión, lo cual ha hecho que la misma se vea afectada por la carencia de información que se ha generado en cada uno de los procesos administrativos y contables en los que se ve involucrado y se plantea evaluar las acciones de la RS en el ejercicio profesional del Contador Público, es por ello que la RS que le corresponde desempeñar al contador público, tiene que estar apegada a la ética que como profesional debe ejercer, además de conocimientos técnicos y científicos, ciertas virtudes, valores morales, sociales o tecnológicos que le acrediten como persona digna de confianza, mantener la credibilidad y respeto de la sociedad.

El tema de RS a nivel nacional e internacional cada día cobra mayor interés entre las organizaciones debido a la conciencia y necesidad de mantener un comportamiento socialmente responsable que permita contribuir al desarrollo sostenible, ya que la sostenibilidad de los negocios significa no solo el suministro de productos y servicios que satisfagan al cliente, sino también operar sin poner en peligro el medio ambiente y a la sociedad. Además de esto se ha venido presentando como una parte integrante

de toda organización, específicamente en la dimensión ética que debería tener presente en su misión y visión. Es uno de los temas que actualmente atrae la atención del sector empresarial y del resto de la sociedad.

Todo esto se debe al gran número de irregularidades que se han observado en las informaciones financieras, desviaciones de los principios de contabilidad generalmente aceptados, incumplimiento de la Ley de Contadores Públicos, su reglamento y la falta de conocimiento del código de Ética Profesional del Contador Público Venezolano.

Por lo tanto, la carencia de credibilidad en el ejercicio profesional del contador público requiere de confianza en la información financiera para la toma de decisiones, ya que el correcto funcionamiento que el desempeña pueda desarrollar niveles de estabilidad, ya que esto puede causar un impacto negativo o positivo en la empresa o lugar que se esté desempeñando, por lo tanto el profesional debe modelar sus acciones con la organización y así conocer el entorno en el cual tendrá una actuación para desarrollar una cultura organizacional compatible con los valores sociales

Es un tema vigente, ya que en la actualidad existen manuales como las Normas ISO 26000 que hace referencia a modelos que proporcionan las guías para el desarrollo de la responsabilidad social en cualquier organización.

Esta investigación servirá de guía a futuro para dar a conocer un tema que repercute en la actualidad como lo es la RS, ya que éticamente cualquier profesional u organización debe ser participe en estas actividades siendo de vital importancia para el desarrollo de cualquier profesión. Así mismo, aporta información de gran relevancia a posteriores investigaciones relacionadas con el tema de estudio, dicho de otra manera se podrá analizar la conducta que asume el Contador Público ante las distintas situaciones que se planteen en el accionar de su ejercicio profesional en un ente público, y de la posición de liderazgo y la gestión actual que debe asumir el profesional de la contaduría pública en Venezuela frente a esta evolución.

Conclusión

Una vez analizada la documentación para la elaboración de este artículo y acorde a la situación que está atravesando nuestro país, ha llevado al Contador Público a desplazar las acciones de la RS que influye en el ejercicio de su profesión, la misma se ve afectada por la carencia de información que se ha generado en cada uno de los procesos administrativos y contables en los que se ve involucrado, es por ello que la RS que le corresponde desempeñar al contador público, tiene que estar apegada a la ética que como profesional debe ejercer, además de conocimientos técnicos y científicos, ciertas virtudes, valores morales, sociales o tecnológicos que le acrediten como persona digna de confianza, mantener la credibilidad y respeto de la sociedad.

En el sector universitario actualmente ha venido cobrando espacio en el acontecer mundial a la luz de los profundos cambios que ha generado el devenir de la llamada sociedad del conocimiento. Su práctica se ha venido difundiendo como parte de las funciones que estas instituciones de educación superior cumplen en la sociedad, pero es un tema al cual se le debería generar aún más interés ya que la formación recibida es la que dictaminara el desempeño de los contadores en el futuro.

Por lo antes expuesto, se puede decir que el Profesional de la Contaduría Pública le falta ahondar en cuanto al tema de la RS para poder poner en práctica dicho conocimiento en el ejercicio profesional y se sugiere a las instituciones que forman a estos profesionales a incluir este contenido en el pensum de la carrera, para así poder tener profesionales más comprometidos con las organizaciones y la sociedad.

Finalmente se concluye que lo fundamental en el ejercicio como Contador Público es su actuación profesional, el ejercicio de la contaduría pública tiene diversos campos de actuación y en cada uno de ellos, los profesionales tienen la obligación de asumir su responsabilidad ante los accionistas, gerentes, otros profesionales, estudiantes y, por ser los responsables de emitir la información que es utilizada como soporte en el proceso de toma de decisiones, conscientes de que las decisiones que toman como líderes impactan positiva o negativamente a la sociedad, por lo que se exhorta al profesional contable informar a través de sus acciones con la organización y con la

comunidad, un perfil humano que fomente la sensibilización organizacional en materia social.

Referencias

Esperanza, L. A (2010). La responsabilidad social y ambiental como componente fundamental en la formación del contador público udeceista. Recuperado de <http://190.27.248.91/redunicar/encuentros/5encuentro/ponencias/010.pdf>.

Mesa, Vladimiro. (2017). Corte Constitucional. Obtenido de Corte Constitucional: <https://goo.gl/z7JBW6>

Niño R. Víctor M. Metodología de Investigación Diseño y Ejecución (2011) Ediciones de la U. Bogotá – Colombia

Normas ISO 26000, Normas de Responsabilidad Social.
<https://www.iso.org/obp/ui#iso:std:iso:26000:ed-1:v1:es>

Periódico Excélsior, S.A. de C.V., 2007. México D.F.
<https://www.ccom.org.mx/avisos/09112010fiscal.pdf>

<Http://riuc.bc.uc.edu.ve/bitstream/123456789/765/1/A.%20Sierra.pdf>

Suárez Pineda, Jesús Alberto (Abril/Junio 2001), Cosmovisión social de la contabilidad como disciplina científica. En: Revista Legis del contador. No. 6.

Zamorano, Enrique (2002), La Ética de los Contadores Públicos, México Editorial Cantero.g

CAPITULO 8

ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR: UN CONTRASTE CON LA CONTABILIDAD CREATIVA

Radamel Rodríguez

Introducción

Los procesos contables brindan la información financiera que propone y promueve la toma de decisiones en las empresas, por lo que es necesario que ésta sea lo más clara y sincera posible. En este sentido, se vincula la ética, a la moral con la que los contadores deben ejercer su profesión, ya que deben satisfacer necesidades de los clientes transmitiendo confianza; pero la ética en medio de la crisis financiera se ve asechada por el interés de los directivos de las organizaciones en busca de mantenerse a flote en el mercado, mostrando resultados favorables y atractivos ante los inversionistas, o mostrando resultados desfavorables para fines fiscales.

Es por ello que, frente a las dificultades o exigencias de las empresas, los contadores públicos han aprovechado vacíos de la normativa contable, para exponer los hechos económicos y financieros de manera que satisfaga las necesidades de los directivos, en su objetivo de ofrecer información distorsionada a los usuarios de la contabilidad, a esto se le conoce como contabilidad creativa, definida por Naser (1993: 2): como "...la transformación de los datos contables de lo que realmente son a lo que quienes los elaboran quieren que sean...". Por lo tanto, la contabilidad creativa representa un riesgo para el crecimiento de un país, ya que bajo engaño empresas que no son rentables absorben la inversión de capital, perjudicando a las realmente capaces de generar aportes valiosos a la economía.

Cabe destacar, que la conducta y actitud del profesional contable están guiadas por normas éticas, para evitar comprometer el honor y probidad del profesional, y que los estados financieros muestren resultados reales y oportunos que permitan a las organizaciones conocer los impactos positivos y negativos a los que están expuestos; tal como lo promueve el Código de Ética Venezolano, emitido por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV, 1996), y a su vez, por el Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC, 2004).

Por último, tomando en consideración la información recopilada en la investigación, el objetivo del artículo es describir las desventajas y consecuencias de la práctica de la contabilidad creativa, sugiriendo la ética de los contadores públicos en los procesos contables.

Metodología

El enfoque implementado es cualitativo; porque expresa en sus hallazgos la interpretación o valoración del investigador en base a la temática en estudio. En este paradigma los datos no se reducen a números o a resultados estadísticos, sino a explicaciones y descripciones detalladas acerca de los fenómenos que se estudian, así como del modo en que se suscitan las interacciones entre los individuos.

Al respecto, los autores Blasco y Pérez (2007:25), señalan que “la investigación cualitativa estudia la realidad en su contexto natural y cómo sucede, sacando e interpretando fenómenos de acuerdo con las personas implicadas”. Utiliza variedad de instrumentos para recoger información como las entrevistas, imágenes, observaciones, historias de vida, en los que se describen las rutinas y las situaciones problemáticas, así como los significados en la vida de los participantes.

Por otra parte, Taylor y Bogdan (1987), citados por Blasco y Pérez (2007:25-27) al referirse a la metodología cualitativa como un modo de encarar el mundo empírico, señalan que en su más amplio sentido “es la investigación que produce datos descriptivos: las palabras de las personas, habladas o escritas y la conducta observable”.

Al mismo tiempo, el artículo responde a una investigación documental de tipo descriptiva, al respecto, el autor Fidas G., Arias (2012), define:

La investigación documental es un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. Como en toda investigación, el propósito de este diseño es el aporte de nuevos conocimientos. (p.27).

Del mismo modo, define Sampieri (1998; 60), “los estudios descriptivos permiten detallar situaciones y eventos, es decir cómo es y cómo se manifiesta determinado

fenómeno y busca especificar propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis”.

En este sentido, la investigación estuvo enfocada en teorías de la ética profesional y la contabilidad creativa, observando estudios anteriores, para una interpretación de resultados que vayan acorde con el objetivo de la misma.

Ética, requisito indispensable del profesional

La ética es considerada una de las ramas de la filosofía más importantes. Está ligada estrechamente con conceptos como la moral, la cual es considerada como su sinónimo, los valores y la cultura principalmente, y se destaca al momento de tomar decisiones porque “tiene que ver con el proceder de los hombres en relación a su conciencia y responsabilidad” Gurria, M. (1996; 37).

Sin duda alguna, la ética, se sintetiza en la conducta personal, que bajo ninguna circunstancia puede imponerse, es decir, se relaciona con la postura ante la vida, convertida en guía de las actuaciones del ser humano; valores y principios que deben estar presentes en el individuo, de manera que su proceder sea justo e inquebrantable, actuando responsablemente ante situaciones adversas en las que pueda quedar en entredicho su reputación, e incluso atentar contra las normas y las buenas costumbres de la sociedad.

Por su parte, todas las profesiones están estrechamente vinculadas con la ética, ya que la ejecución de los deberes de un profesional debe regirse por principios que garanticen un trabajo de calidad apegado a normativas establecidas en la legislación venezolana, de modo que, se pueda satisfacer requerimientos y necesidades de la sociedad, promoviendo un comportamiento adecuado, ético y moral, apegado “al deber ser”, logrando con su pericia impecable resultados justos, sinceros, fiables y oportunos que brinden al profesional un gratificante sentimiento de haber cumplido con su deber.

Así pues, el profesional, partiendo de principios éticos, no perjudica a la sociedad ni mancha su honor y prestigio, por el contrario, enaltece al gremio y ofrece un ambiente

de confianza, credibilidad, fiabilidad en quien deja a su responsabilidad la ejecución de sus requerimientos.

Al respecto, Ayala (2006), citado por Peña y Bastidas (2007; 121), advierte “sí un profesional realiza su trabajo pensando en que no puede cometer irregularidades por miedo al castigo que va a recibir, pero que si no existieran controles las cometería, este no es un profesional ético”.

En concordancia, al término profesión debe asociársele la idea de "servicio", pues, al hablar de las profesiones, existe una conexión entre la práctica profesional y la vocación que se tenga hacia ella; en toda profesión existe un cumplimiento de deberes, dados como manifestación de respeto al prójimo y servicio a los demás (sentido ético).

Dentro de este orden de ideas, Fuentes (2006), citado por Hernández (2009), define la ética profesional como:

La parte de la ética general, de forma particular, los deberes y los derechos de las profesiones, donde los códigos de ética sirven de guía para la acción moral, incorporándose a los distintos ámbitos de trabajo, con intención de respetar su profesión, de trabajar con lealtad y de cumplir con la sociedad (p. 74).

Por ende, la ética profesional se considera una fuerza moral, en la que se apoya la profesión que un individuo ejerce, ya que no depende sólo de ciertas normas o códigos de conductas de gremios profesionales relacionados con reglas morales; la ética profesional hace al individuo honorable, el profesional renuncia a sus intereses personales, cualesquiera que estos sean, y los pone al servicio de los intereses de su profesión, cuyo fundamento ético impide tomar al hombre como un medio, sino como un fin en sí mismo.

El deber ético del contador público

El objetivo del trabajo de cualquier profesional debe ser actuar de acuerdo al bien común, caso contrario, una profesión sería sólo utilizada como un medio de lucro, o una herramienta de la degradación moral.

Desde luego, la ética en el ejercicio de un profesional está vinculada con la elección de la profesión, tomando en cuenta que la vocación es lo que hará al sujeto especialmente apto para una determinada actividad profesional, su profesión le atraerá confianza y reputación, lo cual no deja de ser un estímulo que lo impulsará con más certeza en el recto ejercicio de su carrera.

Así mismo, el hecho de que el contador esté facultado para dar fe pública, trae consigo la responsabilidad de ganarse la confianza del público a través de su conducta ética, porque de ello depende que la información para la toma de decisiones sea sólida, oportuna y confiable para disminuir fraudes y grandes estafas que se han evidenciado en el mundo empresarial. Al respecto, Blanco Luna (2004: 23) expone “La fe pública es sólo la forma, ya que la esencia del contador es la confianza pública lograda gracias a las capacidades técnicas, profesionales y éticas”.

En este sentido, un profesional debe desempeñar sus funciones ceñido a principios éticos, ya que como especialista asume la responsabilidad, el compromiso de ayudar, participar y promover el desarrollo socio económico del país, no sólo el suyo, sino el de la comunidad en general, en el caso del contador público, su actuación tiene un papel importante en la estabilidad económica de la sociedad, al respecto, Zamorano (2004) citado por Peña y Bastidas (2007), expresa lo siguiente:

La globalización es un fenómeno evidente en el mundo de los mercados de capital. El capital irá naturalmente hacia los países y regiones de mayor estabilidad económica y transparencia contable. Una contabilidad adecuada en las empresas y entidades de todos los sectores de cualquier país es la clave para mantener la confianza o bien, reconstruirla para el futuro. Información financiera transparente, dentro de una robusta estructura de control, y una administración ordenada y sana, son una poderosa palanca para restablecer o incrementar el valor crediticio (p.126).

Es por ello, que debe abstenerse de defender o participar en causas injustas, aprovechar sus conocimientos y destrezas como instrumento de manipulación, del vicio y del delito, ofrecer servicios de mala calidad, suministrar informes falsos, entre otros.

Degradación de los valores éticos

El desarrollo de la sociedad va de la mano con el comportamiento de las personas, desenvolverse en una sociedad con valores y principios éticos donde se fomente el respeto, la honestidad e integridad, permitirá mantener el orden social para lograr el bien común.

Naturalmente, un profesional, independientemente de cuál sea su especialidad debe ejercer su carrera con valores, principios que generen en sí mismo y en su entorno un ambiente de confianza y credibilidad, con aportes oportunos que muestren soluciones ante situaciones críticas o de conflicto. Sin embargo, ante las adversidades, las personas se vuelven egoístas, ubicando por encima del bien común sus intereses particulares.

Por otra parte, la situación política, económica y social, es un factor determinante ante la conducta de las personas, es decir, los escenarios complicados obligan a las personas a tomar decisiones que los ayuden a resistir la crisis; En este caso, el contador, se ha vuelto vulnerable ante los intereses de los empresarios que buscan una solución a la crisis de su negocio, utilizando prácticas de contabilidad creativa que le permitan mantenerse a flote en el mercado.

En este sentido, tanto los contadores como los directivos, se refugian en dichas prácticas en búsqueda de soluciones inmediatas a la crisis sin importar las consecuencias que estas traerán a su reputación.

Contabilidad creativa: una alternativa de escape a la crisis empresarial

La contabilidad creativa, se conoce como el proceso mediante el cual los asesores de las empresas utilizan sus conocimientos sobre las normas contables para “maquillar” las cifras reflejadas en la contabilidad de la empresa, sin dejar de cumplir con los principios de contabilidad. De esta manera, según se apliquen los criterios u otros aspectos de la contabilidad, los resultados pueden variar y ser más favorables para las organizaciones.

Entre las definiciones de autores sobre la contabilidad creativa se encuentran, Michel Jameson (1988) que expone:

La contabilidad creativa es esencialmente un proceso de uso de normas, donde la flexibilidad y las omisiones dentro de ellas, pueden hacer que los estados financieros parezcan algo diferentes a lo que estaba establecido por dichas normas. Agrega que consiste en manejar las normas para buscar una escapatoria (p.20).

En otras palabras, la contabilidad creativa, suele tratarse de técnicas muy sutiles, casi siempre relacionadas con un profundo conocimiento del modelo contable, tratando de aprovechar las lagunas legales en el tratamiento contable de nuevas operaciones, los márgenes de subjetividad que siempre intervienen en la realización de las estimaciones contables o las alternativas aceptadas por la doctrina para el reflejo y valoración de determinadas partidas.

Desde otra aproximación, Oriol Amat y Jonh Blake (1999) exponen que la contabilidad creativa consiste en manipular la información contable para aprovecharse de los vacíos de la normativa existente, y de las posibles elecciones entre diferentes prácticas de valoración que ésta ofrece. Añaden que es un sistema de contabilidad moldeado por y para las necesidades a corto plazo de imagen de la empresa.

Así pues, la información puede ser manipulada con el objetivo de mejorar o empeorar la situación de la empresa, con el propósito de presentar datos distintos a los reales y proyectar la opinión deseada en cuanto a aspectos como la rentabilidad.

Se puede inferir, que la presión financiera, en muchas ocasiones funciona como un incentivo para que los directivos de una organización elijan el camino de la contabilidad creativa, para expresar una situación financiera en función de lo que desean y no de lo que se debe; pero siempre amparados en las opciones que les ofrece la norma, puesto que el contador lo que hace es aprovechar los vacíos de dicha norma para ejecutar esta actividad.

En consecuencia, esta situación trae consigo la violación de los principios éticos, y no sólo de quienes dirigen la organización, sino que también se violan los principios éticos

de la misma organización; precisamente en este escenario, le corresponde tanto a directivos como a contadores trabajar estrictamente apegados a sus principios éticos, porque de las decisiones que se tomen en el presente nace el efecto futuro en el ambiente económico y financiero tanto de la organización como del país.

Concretizando, el problema surge, cuando el uso de la contabilidad creativa se convierte en una práctica sistemática de la empresa y se realiza año tras año. Al hacer esto, se genera una bola de nieve que se va haciendo cada vez más grande y que en última instancia lleva a la empresa a incurrir en fraude porque llega un momento que es incapaz de mejorar los resultados por el hecho de aprovecharse de la flexibilidad contable. De modo que en el largo plazo es insostenible ocasionando que la empresa se desplome, generalmente llegando a la quiebra. Es entonces, cuando esta práctica, llevada al extremo, causa su mayor impacto en la economía.

Flexibilidad de la normativa contable

Cano (2001), afirma que:

Los motivos por los cuales los gerentes de empresas incurren en prácticas de contabilidad creativa para manipular los estados financieros son básicamente dos; en primer lugar porque quieren y, en segundo, porque pueden. Esto quiere decir que los gerentes distorsionan deliberadamente los estados financieros porque tienen motivos y la capacidad técnica necesaria para hacerlo o, lo que es igual, porque tienen actitud y aptitud para ello (p.9).

En tal sentido, las prácticas de contabilidad creativa que han sido y están siendo utilizadas por los directivos de empresas son muy variadas, puesto que la interpretación de la normativa contable es flexible y subjetiva. Entre las Prácticas de contabilidad creativa más utilizadas por las empresas se encuentran las siguientes:

Cuadro 1. Prácticas de contabilidad creativa

Grupo de Cuentas Afectadas	Principio Manipulado	Objetivo	Efecto en los Estados Financieros
Inventarios	Período Contable	Incrementar o anticipar envíos de mercancía (no	Mejoramiento de la rotación de inventarios,

		solicitada) en fechas próximas al cierre.	mejorando así la rentabilidad.
		Reconocimiento de compras en el período siguiente.	Disminución del costo de ventas, aumento de la rotación de inventarios y mejoramiento de la rentabilidad.
Propiedad, Planta y Equipos	Objetividad	Optar por un método acelerado de depreciación.	Aumento de los gastos para mostrar una imagen desmejorada.
	Realización	Retrasar la puesta en funcionamiento de un bien adquirido o en construcción.	
Ciclo de Ingresos (Efectivo, Cuentas por Cobrar, e Ingresos)	Prudencia	Reconocer ingresos por operaciones de venta condicionadas a anulaciones o devoluciones posteriores según contrato.	Incremento de liquidez y rentabilidad.
	Período Contable	Registrar ventas del ejercicio siguiente como ventas del ejercicio.	
Ciclo de Egresos (Costos, Gastos, Pasivos)	Objetividad	Sobreestimar la vida útil depreciable de un bien.	Disminución de Egresos.
	Prudencia	Disminución de aprovisionamientos regulares para obsolescencia de inventarios y por dudas de cobrabilidad.	
	Correlación de ingresos y gastos	No capitalizar un gasto que representa mejoras significativas de un activo.	Aumento de Egresos.

Fuente: Rodríguez, R. (2019)

Es importante destacar, que llevar a cabo estas prácticas, también trae consigo desventajas que deben ser estrictamente evaluadas antes de tomar la decisión de utilizar la contabilidad creativa, considerando que entre las desventajas tenemos:

1. La toma de decisiones se ve afectada puesto que la información financiera presentada a los usuarios es irreal.
2. No cambia la situación financiera de la empresa que presenta dificultades, solo retrasa las malas noticias.
3. No distinguen entre las prácticas que respetan los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), y aquellas que se consideran fraudulentas.
4. La disminución del resultado para pagar una cifra menor de impuesto afecta al Estado y a la sociedad en general.

5. Quién realice prácticas constitutivas de fraude, puede presentar consecuencias penales.

Consecuencias de las prácticas de contabilidad creativa

Una de las formas más claras de mostrar resultados de la práctica de la contabilidad creativa es trayendo como ejemplo el escandaloso fraude ocurrido a finales del año 2001 que tuvo como protagonistas a la empresa *ENRON Corporation*, y la firma auditora *Arthur Andersen*, que provocó consecuencias entre las que se pueden destacar:

Consecuencias al gremio

Los gremios son valorados por la sociedad como un conjunto y es por ello que las buenas acciones de uno otorgan valor a todos, pero así mismo, las malas acciones de uno ponen en duda todo el prestigio alcanzado. Efectivamente, eso fue lo que paso con Arthur Andersen, una de las cinco auditoras más importantes del mundo para el momento del fraude de Enron, esta firma, fue sentenciada por delitos de obstrucción a la justicia, destrucción y alteración de documentos relacionados con la quiebra de Enron, además, fue privada de seguir ejerciendo sus funciones de auditoría y asesoría para las sociedades registradas en la bolsa de valores de los Estados Unidos, generando así una serie de acusaciones que conllevaron a la pérdida de confianza del público y más tarde, el cierre de la firma, pues, una vez desprestigiada, las sociedades de Arthur Andersen, en los diferentes países, se fueron disolviendo y sus equipos profesionales fueron absorbidos por otras empresas del sector.

Consecuencias penales

Al realizar prácticas indebidas, se asume la responsabilidad por un hecho incorrecto, la cual no puede ser trasladada y por consiguiente será penado, tal como sucedió con el ex presidente de la compañía Enron, Kenneth Lay, y su ex director ejecutivo y mente detrás de la contabilidad, Jeffrey Skilling; quienes fueron declarados culpables de los cargos de conspiración y fraude, mientras que el ex director financiero de la eléctrica,

Andrew Fastow, se declaró culpable de los cargos criminales y acordó colaborar con la investigación a cambio de una condena más corta.

Consecuencias económicas

Tras la quiebra de Enron, sus principales acreedores y empresas comerciales vinculadas a sus operaciones sufrieron cuantiosas pérdidas; la deuda se estimaba alrededor de los \$ 23 mil millones de dólares, además de que una cifra aproximada de 20.000 trabajadores de la empresa quedó sin empleo.

Es importante señalar, que meses antes del estallido, ningún inversionista dudaba de Enron, incluidos los auditores y sus empleados, quienes invertían el dinero de toda su vida en la que sería la inversión del millón, sin saber la realidad de los hechos, por lo tanto; la contabilidad creativa no sólo genera problemas en la economía cuando una empresa llega al cierre de sus operaciones; sino que, desde el primer momento que las empresas incurrían en estas prácticas para parecer más atractivas, ocasionan un desvío en la canalización del ahorro hacia la inversión productiva, puesto que éstas le arrebatan capital de los inversores a empresas que son verdaderamente capaces de generar valor para la economía y la sociedad mediante sus actividades.

Conclusiones

La crisis económica, política, social e institucional acentúa la necesidad de obtener los resultados esperados en una empresa, es decir, la presión que emerge de esta crisis aunada al deterioro de los estándares éticos, puede incentivar a utilizar las técnicas deshonestas de contabilidad creativa para engañar a los usuarios de la información contable.

Probablemente, las prácticas de contabilidad creativa y/o la violación de los principios de contabilidad generalmente aceptados, no se hacen por desconocimiento técnico, sino más bien por qué no se conocen claramente las consecuencias que éstas generan; práctica que además de llevar a las empresas a la quiebra, ocasiona gran impacto en la economía de un país, ya que cuando un negocio cierra sus puertas, acarrea pérdida de empleo y desabastecimiento en su ramo productivo.

Por su parte, un contador público con valores éticos bien arraigados constituye una herramienta útil a los empresarios que deseen tener cuentas claras de su patrimonio e inversiones, pero sobre todo para aquellos que temen el desafío de involucrarse en una contabilidad viciada, es cierto que pueden existir errores o irregularidades por falta de normas y procedimientos, deficiencias en los existentes, o malas interpretaciones, pero si se violan principios éticos o se incumple lo establecido es una cuestión de responsabilidad personal.

No obstante, la flexibilidad de la normativa contable puede ser sostenible y entendible, pero, cuando ésta se vuelve parte del sistema de la empresa y es llevada al extremo es cuando causa su mayor impacto, puesto que llega un punto en el que esta situación se vuelve insostenible y se incurre en el fraude contable.

Es conveniente destacar, que desmeritar el trabajo del contador por las malas decisiones que han tomado algunos, puede representar un problema para las futuras generaciones que quieren dedicarse a esta profesión, por esta razón, el gremio de los contadores está en la obligación social de ser defensor de la verdad y promover la ética y transparencia en su actuación a fin de ser un ejemplo claro para los futuros profesionales del gremio.

En síntesis, el contador debe tener presente que su actitud, comportamiento y ejercicio generan un impacto en la economía de su país, por lo que es necesario conocer y difundir los efectos que ocasionan estas prácticas de contabilidad creativa sobre el contador, puesto que el nivel de conciencia en la profesión sobre el problema no es el suficiente para detenerlo.

Referencias

Amat, O. y Blake, J. (1999): *Contabilidad Creativa*. 3. ed. Gestión 2000, Barcelona.

Arias, F. (2012). *El proyecto de Investigación*. 6ta Edición. Editorial Episteme. Caracas.

Blanco Luna, Yanel (2004). *Manual de Auditoría y Revisoría Fiscal*. Bogotá: Roesga.

- Blasco, J. (1998): *De la Contabilidad Creativa al delito contable. Partida Doble*, n.85, enero, p.33-39. Madrid.
- Blasco, J. E., Pérez, J. A. (2007). *Metodologías de investigación en las ciencias de la actividad física y el deporte: ampliando horizontes*. Editorial Club Universitario. España.
- Cano, M. (2001): *Análisis de la fiabilidad de la información contable: La contabilidad creativa*, Prentice Hall, Madrid.
- Código de ética emitido por la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC) (2004).
- Código de Ética Venezolano (1996). Emitido por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.
- El país (Julio, 2006), *El caso Enron*, España. Fuente: https://elpais.com/economia/2006/07/05/actualidad/1152084782_850215.html (consultado el 23-10-2019).
- Guevara, I.; Cosenza, J. (2004): *Los auditores independientes y la contabilidad creativa: estudio empírico comparativo. Compendium*, n.12, julio pp. 5-24.
- González, S. y Carranza S. (2013): *Ética para los negocios: Caso Enron*. <https://eticanegociosenron.wordpress.com> (consultado el 23-10-2019).
- Gurria, M. (1996). *Ética profesional: el turismo como ejemplo*. México: Universidad de las Américas. Puebla
- Hernández, J. (2009). *La ética profesional, ¿un problema ético del contador público?* Universidad Rafael Bellosó Chacín. Venezuela.
- Hernández Sampieri R., Fernández Collado C. y Baptista L., (1998). *Metodología de la investigación*. Segunda edición. McGraw-Hill Interamericana. México, D.F.
- Jamenson, M. (1988): *A practical guide to creative accounting*. Kogan Page, London.
- La Vanguardia (Diciembre, 2016). *Enron, el mayor escándalo financiero de la historia, tan grande como olvidado*. España. Fuente: <http://www.lavanguardia.com/economia/20161202/412319658496/enron-quebra-escandalo.html> (consultado el 23-10-2019).
- Naser, K. (1993). *Creative financial accounting: Its nature and use*. New York: Prentice Hall.
- Peña, A. y Bastidas, M. (2007) *La ética: fundamento en la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad*. Universidad de los Andes. Venezuela.
- Rodríguez, A. (1991). *Ética. (5ª reimp)*. Pamplona: Eunsa

CAPITULO 9

SISTEMAS DE GESTIÓN PARA EL CONTROL INTERNO DE INVENTARIOS DE ACTIVOS PRODUCTIVOS

Valeria Freitez
Alondra Tovar

Introducción

Hablar de control interno es hacer referencia a un conjunto de procedimientos, normas y mecanismos que son diseñados para verificar y garantizar que todas las operaciones de las organizaciones se realicen de acuerdo a las políticas y normas establecidas por la dirección, y así mismo evalúa la forma en que los recursos e información son administradas. De esta manera el control interno constituye un factor fundamental en el logro de los objetivos de las organizaciones, además representa un proceso integrado y ejecutado conjuntamente por la junta directiva de la empresa, la gerencia y todo el recurso humano que la integra.

Cabe destacar, que un gran número de decisiones administrativas están ligadas con la información contable, estas decisiones varían de asunto entre los cuales se encuentra la adquisición de inventarios, siendo estos el de mayor relevancia en el renglón de activos corrientes, no solamente por su cantidad sino también porque del manejo de los mismos proceden las utilidades de las empresas, es por esta razón la importancia que tiene la implementación de un sistema de control interno eficiente que permite tener algunas ventajas dirigidas a la reducción de alto costo financieros que se derivan de mantener excesos en las cantidades de inventarios, además de reducir el riesgo de fraudes o daños físicos.

Si bien el término de inventario sintetiza las existencias de bienes que se almacenan y cuyo propósito es la realización de una operación que puede ser compra, venta, uso o transformación. Debe reflejarse como un activo circulante, es así como este término se puede referir a los activos productivos, siendo este cualquier recurso o pertenecías que generen un ingreso o flujo de dinero ya que los inventarios son de gran nivel

representativos porque a través del mismo se generan las principales ganancias de las organizaciones.

Los inventarios son considerados activos tangibles destinados para la venta en el transcurso de las operaciones de las compañías, de igual manera pueden ser consumidos para el proceso o producción de bienes y servicios y seguidamente estos ser comercializados, además comprende, las materias primas, productos en proceso y productos terminados para posteriormente venderse.(Veloza, p.1)

Tener un control útil sobre los inventarios comienza con la creación de un departamento de compras, a través de las cuales se van a gestionar las operaciones de compras de inventarios debido a que sin la existencia del mismo sin ningún tipo de criterio no se puede controlar el nivel de los mismos, de esta manera es importante señalar la importancia de establecer con antelación control sobre los mismos.

Al respecto, el presente artículo tiene como objetivo describir los sistemas de gestión de control interno de inventarios de activos productivos en la consecución de los objetivos organizacionales.

Metodología

La metodología empleada para la elaboración del siguiente texto es de tipo cualitativo a través de la cual se producen datos descriptivos, así mismo la investigación corresponde a un tipo documental basados en la búsqueda y revisión bibliográfica de otros artículos científicos vinculados con el tema de control interno sobre inventarios y que se corresponden al análisis reflexivo de fuentes secundarias de textos escritos, consultados a través de internet.

En este sentido Fidias G. Arias (2012), define: “la investigación documental es un proceso basado en la búsqueda, recuperación, análisis, crítica e interpretación de datos secundarios, es decir, los obtenidos y registrados por otros investigadores en fuentes documentales: impresas, audiovisuales o electrónicas. (pag.27)

De igual manera Fidias G. Arias (2012), define: “la investigación descriptiva consiste en la caracterización de un hecho, fenómeno, individuo o grupo, con el fin de 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”. (pag.24)

En este orden de ideas y con relación de la obtención de datos documentados de las fuentes secundarias siendo entre ellas revistas como: redalyc, Auditool, getiopolis, las cuales fueron seleccionadas por su análisis y revisión previa en la relación que guardan con el tema en cuestión sobre el control interno y los inventarios de activos productivos tomándose como línea de investigación problemas de investigación, objetivos, importancia resultados y conclusiones los cuales tienen similitudes con el mismo.

Control interno

El control interno es un proceso integrado y dinámico llevado a cabo por la administración, la dirección y demás personal de una entidad, diseñado con el propósito de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de los objetivos relacionados con las operaciones, la información/ Reporting y el cumplimiento. De esta manera, el control interno se convierte en una función inherente a la administración, integrada al funcionamiento organizacional y a la dirección institucional y deja, así, de ser una función que se asignaba a un área específica de una empresa. (COSO, 2013).

Partiendo de esta definición, el control interno es una serie de acciones específicas llevadas a cabo por todos los miembros de la entidad, orientados a la consecución de las metas de la organización, asegurar información financiera confiable, prevenir pérdidas de recursos y que la empresa cumpla con las leyes y regulaciones aplicables. Es por ello que la aplicación de un buen control interno solo podrá garantizar a la organización lograr sus objetivos, lo cual no implica el éxito de la organización.

En otras palabras, los sistemas de control interno deben estar orientados a promover condiciones idóneas para que el cuerpo de trabajo del mayor esfuerzo de sí mismo en cada una de sus áreas correspondientes con el fin de obtener los mejores resultados posibles, ya que, promueve el buen funcionamiento de la organización. El propósito fundamental de los sistemas de control interno es detectar a tiempo posibles riesgos y fraudes dentro de la manipulación de sus procesos; desviando así el cumplimiento de las metas y objetivos establecidos.

La efectividad de un sistema de control interno dependerá de; la claridad con la cual se expresan las metas y objetivos a alcanzar, la confianza que se le transmite al equipo de trabajo de la organización y la eficiencia con la cual trabaja el equipo; de esta manera se puede obtener una certeza razonable del logro de los objetivos de la entidad. Sin embargo es importante destacar que un sistema de control interno por más eficaz que sea no garantiza el éxito de una entidad, ya que, tanto factores externos como internos tiene gran influencia en el éxito de una entidad. Estos controles solo permiten garantizar una seguridad razonable de cumplimiento de los objetivos debido a que estas medidas no pueden evitar que se aplique un deficiente criterio profesional o que se adopten malas decisiones.

Los sistemas de control interno están divididos en cinco componentes que se encuentran relacionados con los objetivos de la entidad, los cuales son: entorno de control, evaluación de los riesgos, actividades de control, sistemas de información y comunicación, y actividades de monitoreo y supervisión. Un adecuado entorno de control, un sistema de la divulgación de la información oportuna y un proceso de supervisión eficiente, apoyados con actividades de control efectivas; se convierten en fuertes herramientas gerenciales. Estos cinco componentes deben funcionar de manera conjunta para así lograr reducirlos riesgos de no alcanzar un objetivo.

Componentes del control interno

Entorno de control Es el ambiente donde se llevan a cabo las actividades de la organización, el cual está influenciado por factores internos y externos, comprende las normas, estructuras y procesos que originan la base para desarrollar del control

interno de la organización. Este componente crea la disciplina que apoya la evaluación de los riesgos para consecución de los objetivos de la entidad, la información y sistemas de comunicación y la dirección de actividades de supervisión. Este tiene gran influencia en la forma en que se estructuran las actividades de una empresa.

Dicho entorno está compuesto por el comportamiento que se mantiene dentro de la organización; incluyendo aspectos como los valores éticos, el compromiso con la calidad del trabajo, reglamentos y manuales de procedimientos y una atmosfera de confianza mutua.

Evaluación de los riesgos Identifica los posibles riesgos relacionado con el logro de los objetivos de la organización. Toda organización independientemente de su tamaño debe afrontar una serie de riesgos que pueden ser tanto internos como externos, que deben ser evaluados y analizar de qué manera afectaran a la entidad. Por lo cual se entiende por riesgo cualquier probabilidad de que no se cumplan los objetivos; la administración debe considerar los riesgos en todos los niveles de la organización y tomar las acciones necesarias para responder a estos.

En este proceso se consideran los aspectos que influyen como la persistencia del riesgo, la severidad, velocidad y; la probabilidad de pérdida de activos así como el impacto relacionado sobre las actividades operativas, y de cumplimiento. Así mismo la entidad necesita entender su tolerancia al riesgo y su habilidad para funcionar y operar dentro de estos niveles de riesgo. Dicho proceso debe ser integrado y completo, considerando así todas las correlaciones significativas de bienes, servicios e información de manera interna y entre la entidad, socios y proveedores de servicios externos.

Actividades de control Están definidas como las acciones establecidas a través de las políticas y procedimientos que ayuden a garantizar que se lleven a cabo las instrucciones de la dirección para mitigar los riesgos con impacto potencial en los objetivos. Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización, en las diferentes etapas de los procesos de negocio. Cada actividad de control debe ser monitoreada con instrumentos de supervisión eficaces, realizados de

manera constante por los directivos y demás personal de la entidad, con el objetivo de poder asegurar que el control interno funcione de forma adecuada.

Sistemas de información y comunicación La información y comunicación son elementos esenciales para una estructura de control interno. Se encuentran relacionados en todo el ente y todos ellos atienden a uno o más objetivos de control, en otras palabras este componente hace referencia a la forma en que las áreas operativas, administrativas y financieras de la organización identifican, captura e intercambian información. La información es necesaria para que se lleven a cabo de manera eficiente todos los procesos de control interno.

La comunicación es el proceso continuo y repetitivo de suministrar, compartir y obtener información necesaria, relevante y de calidad tanto de manera interna como externa. Entendiendo así que la comunicación interna es aquella que se difunde a través de toda la organización; mientras que la comunicación externa es que se transmite del interior de la organización hacia afuera.

Actividades de supervisión y monitoreo Es el proceso que evalúa la calidad del control interno en el tiempo, con la finalidad de un mejoramiento continuo; este sistema debe ser flexible para reaccionar audazmente y adaptarse a las circunstancias. Estas actividades son importantes para determinar si se está operando en la forma esperada, ya que los procedimientos pueden tornarse menos efectivos y puede ser necesario realizar modificaciones. Su objetivo principal es asegurar que el control interno funcione adecuadamente, a través de modalidades de supervisión; evaluaciones continuas o puntuales.

En pocas palabras desarrollar un control interno adecuado a las necesidades de cada organización nos permite optimizar la utilización de recursos con calidad para alcanzar una adecuada gestión financiera y administrativa logrando así mejores resultados para la organización en la consecución de sus objetivos.

Inventarios: activos productivos, generadores de flujo de dinero

Los inventarios son activos tangibles, los cuales representan una gran importancia en las organizaciones ya que de ellos se obtienen las utilidades de las mismas y pueden estar destinado para la compra, venta, uso transformación, además estos pueden ser consumidos para la elaboración de bienes y servicios y posteriormente ser comercializados.

En este sentido es de gran relevancia crear medidas de control sobre los inventarios de las empresas al establecer un departamento de compra para que las mismas no se efectúen sin ningún criterio, representando así una forma de mantener controlada y ordenada las entradas de mercancías.

Es por ello que los inventarios son considerados bienes corpóreos y que se encuentra en existencia, los cuales tienen disponibilidad inmediata ya sea para su consumo (materia prima), transformación (productos en proceso) y venta (productos terminados y mercancía). (Perdomo, p.72)

De igual manera Cejas y Garrido, (2017) expresa: “el inventario es por lo general, el mayor activo en el balance de una empresa y como consecuencia, los costos generados por inventarios representan uno de los mayores rubros que se reflejan en el estado de resultados” por lo cual, los inventarios vienen dados a la flexibilización de las operaciones a un punto tal de convertirse en una necesidad para la expansión de los procesos.

En la práctica real los métodos de planificación de los inventarios tienen como objetivo principal proveer un buen servicio a los clientes, manteniendo en condiciones óptima la existencia de los mismos, sin importar la actividad de la empresa ya que ellos son factor fundamental en cualquier compañía los cuales están almacenados para actividades productivas o de ventas, ahora bien es importante señalar q los inventarios cualquiera que fuese su tipo al encontrarse en almacenes es dinero detenido es allí donde es relevante el hacer coincidir las oportunidades de oferta y demanda a los requerimientos y necesidades de determinados bienes.

Dada la importancia que representan los inventarios para las organizaciones se llega a la idea, de que existe la necesidad de crear medidas o estatutos referidos a los mismos que resguarden su existencia en los almacenes, y además que puedan mantener su forma original a través del tiempo evitando ser estos expuestos a deterioro físico.

Al respecto Cepeda y Jiménez, (2016) exponen lo siguiente: “Controlar los inventarios y lograr una administración efectiva de ellos, puede mejorar notablemente las utilidades del productor” (p.35). Es por esto donde surge la gran necesidad de crear medidas de control que sean además de eficaces eficiente y que eviten pérdidas de los inventarios y en este mismo sentido se nombran algunas medidas de control sobre los inventarios:

1. Conteo físico de forma periódica de los inventarios.
2. Los inventarios deben ubicarse en espacios donde se resguarden de robo y deterioro físico, además de que solo ingresen a los almacenes personas debidamente autorizadas.
3. Establecer medidas donde las entradas de los inventarios a los almacenes estén soportadas con su nota de entrega y en este mismo sentido las salidas con una nota de despacho
4. No mantener inventarios por largos periodos de tiempo, sino más bien establecer un correcto equilibrio entre la oferta y demanda
5. Hacer verificaciones de los inventarios de forma inesperadas para constatar que la información suministrada es correcta
6. Los custodios deben firmar actas donde asuman responsabilidad ante cualquier pérdida o deterioro por negligencia.

Sistemas de contabilización: mayor control de los inventarios

El ordenamiento adecuado y la administración de los inventarios constituyen un elemento primordial para salvaguardar este activo en este sentido, se hace referencia a dos sistemas básicos de control de inventarios:

a. Sistema de inventario periódico González (p.88) menciona como principales características de este sistema:

1. Es costoso en cuanto se hace necesario paralizar la actividad de la empresa para llevar a cabo el recuento físico de la mercancía lo que implica un importante despilfarro de recursos.
2. No se sabe con exactitud el volumen de existencias en cada momento y por tanto no permite llevar a cabo un seguimiento adecuado ni una correcta política de productos (mermas, roturas, rotaciones, rentabilidades, etc.)

b. sistema de inventario permanente o perpetuo González (p.89) además señala las siguientes ventajas de este método sobre el periódico:

1. Permite un mejor control de los artículos y la aplicación de técnicas de productos al poseer una información en tiempo real de los niveles de inventarios, rotaciones, evolución de precios, etc. Por tanto mejora la toma de decisiones.
2. Facilita el recuento físico en el caso de que esto sea necesario para llevar a cabo una verificación del inventario.
3. Permite reducir costes y ofrecer un mejor servicio a los clientes, etc.

En síntesis, lo expuesto por el autor al establecer diferencias entre los dos tipos de sistemas de contabilización de inventarios, es importante señalar además que los inventarios periódicos representan el conteo periódico que puede estar dado de forma semanal, mensual o anual, todo va a depender de las necesidades de cada empresas, y su función es verificar la existencia al final de cada periodo establecido y los cuales serán plasmados en los informes financieros requeridos, destacando así que este sistema permite obtener información importante acerca de los artículos y mayor información en base a los beneficios que se derivan de la ventas de estos, en este sentido constituyen el sistema de mayor utilización para las pequeñas y medianas empresas ya que representa la forma más sencilla.

Por otro lado el inventario permanente o perpetuo representan un mayor control sobre los mismos, ya que estos se realizan de forma continua y a través del cual se mantienen registros en tiempo real de las existencias, además de la mercancía que ha sido vendida, así mismo este sistema permite tener información real acerca del stock, acotando así, que permite realizar balances asociados a los gastos de cada artículos además de reducir estos y proporciona información acerca de los beneficios generados por las ventas. Si bien ambos sistemas tienen grandes diferencias ya que el perpetuo utiliza más la tecnología y tiene actualizaciones constantes el periódico realiza conteos manuales en determinado tiempo. La utilización de ambos conjuntamente puede proporcionar mayores beneficios a las entidades.

Conclusión

Por consiguiente, los sistemas de gestión son programas diseñados para manejar las políticas y los procedimientos de una organización de manera eficaz, a fin de unificar todas las áreas operativas; siendo los inventarios el activo de mayor significancia dentro de la organización, no solo por su volumen, sino porque de su manejo proceden los beneficios obtenidos; por este motivo la importancia de implementar un adecuado sistema de control interno con la finalidad de optimizar la utilización de los recursos con calidad para lograr una gestión financiera y administrativa que se adecue a las necesidades de la organización.

Así como también complementarlo con sistemas de gestión actualizados para las áreas básicas de cada entidad que permitan mejorar los sistemas de información para la adecuada toma de decisiones. y contribuya al logro de los objetivos permitiendo una mejor eficiencia y eficacia de las operaciones.

Referencias

- CASTRO, JULIO (2014). Beneficios de un sistema de control de inventarios. Blog Corponet. Fuente: <https://blog.corponet.com.mx/beneficios-de-un-sistema-de-control-de-inventarios> (consulta el 10-06-19).
- Cepeda Valero, Óscar Mauricio, Jiménez Sánchez, Luis Felipe, Modelo de control óptimo para el sistema Producción-Inventarios. Ingeniería Industrial. Actualidad y Nuevas Tendencias [en línea] 2016, V (Junio-Sin mes): [Fecha de consulta: 09

de junio de 2019] Disponible en:<<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=215048805004>> ISSN 1856-8327

Contabilidad ciclo 4 (2013) inventarios de mercancía. [Artículo en línea] disponible: <http://contabilidadciclo4.blogspot.com/2013/02/inventarios-de-mercancias.html> (consulta el 09-06-19)

Garrido Bayas, Irma Yolanda, Cejas Martínez, Magda, La Gestión de Inventario Como Factor Estratégico en la Administración de Empresas. Negotium [en línea] 2017, 13 [Fecha de consulta: 15 de junio de 2019] Disponible en:<<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=78252811007>> ISSN

Expertos gestiopolis.com (2002) ¿Qué es inventario? Tipos, utilidad, contabilización y valuación. [Artículo en línea] Disponible: <https://www.gestiopolis.com/que-es-inventario-tipos-utilidad-contabilizacion-y-valuacion/> (consulta el 11-06-19).

Tovar, Edgar (2014). Control interno de los inventarios. Blog Auditool. Disponible:<https://www.auditool.org/blog/control-interno/939-control-interno-de-los-inventarios> (consulta el 05-06-19).

Auditool (2001). Principio 7 de COSO III: Identifica y analiza los riesgos. Blog Auditool. Disponible en: <https://www.auditool.org/blog/control-interno/3056-principio-7-de-coso-iii-identifica-y-analiza-los-riesgos>. (Consulta: 15 de mayo de 2019)

Batista, Daynelis (2010). Componente 3: Actividades De Control [Artículo en línea]. Disponible en: <http://www.eumed.net/libros-gratis/2010f/852/ACTIVIDADES%20DE%20CONTROL.htm>. (Consulta: 15 de mayo 2019).

Romero, Javier. (2012). Control interno y sus 5 componentes según COSO. [Artículo en línea]. Disponible en: <https://www.gestiopolis.com/control-interno-5-componentes-segun-coso/> (Consulta: 15 de mayo 2019).

CAPITULO 10

AUDITORÍA INTERNA Y AUDITORÍA EXTERNA: UN ENFOQUE DE INTERRELACIÓN

Mariangeles Briceño

Introducción

Al hablar de auditoría interna y auditoría externa en un enfoque de interrelación, se debe partir del hecho de que el trabajo de ambas es necesario en todas las empresas para su efectivo funcionamiento. La auditoría interna, ejercida por un personal de la empresa, añade valor a la organización dentro de ella, a través de revisiones, verificaciones, protección de activos, cumplimiento de políticas y metas, entre otros y es utilizado por el contador público independiente en su examen para emitir su opinión acerca de los estados financieros. De esta manera, el auditor externo evalúa el trabajo de auditoría interna y planifica la utilización del mismo, en dicho ejercicio, la interacción de ambos es necesaria. Cabe destacar que, aunque las responsabilidades de cada una de las labores no pueden ser las mismas; el trabajo de uno complementa al otro para agregar valor.

El trabajo de auditoría ha existido aproximadamente desde el siglo XV y se enfocaba básicamente en la revisión de cuentas. Sandoval (2012:13) señala que: "A principios del siglo XV, los parlamentos de algunos países europeos comenzaron a crear el denominado Tribunal Mayor de Cuentas, cuya función específica era la de revisar las cuentas que presentaban los reyes o monarquías gobernantes". Luego de la revolución industrial se evidencia la aplicación de trabajos de auditoría por la necesidad de la detección de fraudes que había en el momento, esto es para el siglo XIX. Por consiguiente, tanto la auditoría interna como la auditoría externa han venido adaptándose a diferentes etapas. Luego de numerosos escándalos como el caso de Enron en el 2000 y WorldCom, declarándose en quiebra en el 2002, se impulsó a la aplicación de procedimientos de control interno con la ley Sarbanes-Oxley. Esto indica que la auditoría es cada vez más cualitativa que cuantitativa, como se explicará más adelante. En 1941 con la creación de "The Institute of Internal Auditors" con sede

central en Estados Unidos, la auditoría interna ya es considerada como una profesión objetiva e independiente y dicho ente es el regulador de la misma.

Para el año 2019 existe un amplio conocimiento acerca de cada una de las funciones de una auditoría interna y una auditoría externa y se reconoce que las funciones de las mismas no pueden ser en su totalidad similares, aun así se han generado disputas acerca de si una es más importante que la otra en numerosas comparaciones, cuando la realidad es que en la labor de dichas actividades no hay lugar a competencias. The Institute of Internal Auditors (2017) expone que la auditoría interna y la externa no compiten y no entran en conflicto entre sí, sino que se complementan, añade que las dos son fundamentales para un buen gobierno y en algún punto deben coincidir y trabajar en forma conjunta.

Es por esta razón que, el propósito del presente artículo es sustentar la necesidad de considerar los aportes que un trabajo en conjunto, por parte de los auditores internos y externos, pueden proporcionar en una organización. Por lo tanto, es válido establecer una relación en función de los beneficios que produce a la entidad el trabajo de ambas actividades.

Auditoría interna y externa

La auditoría interna valora de forma independiente a la entidad que se estén cumpliendo los objetivos del negocio, proporcionando a los que dirigen el mismo un gran apoyo de identificación de riesgos, adherencia a políticas, legitimidad de operaciones, protección de activos, fiabilidad de los registros contables y demás servicios que añadan valor a la entidad. Evidentemente es un trabajo de cumplimiento, revisión, verificación, análisis, evaluación, entre otros aspectos contables y administrativos de control y es realizado por un profesional empleado de la empresa.

Desde el punto de vista organizacional, la auditoría interna juega un papel muy importante, la necesidad de esta labor nace cuando la dirección ya no puede tener el control operacional, precisamente porque la principal función de la auditoría interna es proporcionar recomendaciones que ayuden a cumplir los objetivos de la empresa.

La auditoría externa o auditoría independiente, es una actividad ejercida por contadores públicos independientes, miembros de una firma de auditores, que ajenos a la entidad auditada emiten un informe (luego del examen basado en pruebas selectivas) con una opinión acerca de la razonabilidad de las cifras de los estados financieros, indicando 4 tipos de opiniones según la NIA-ES 705:

1. Opinión favorable o limpia: El auditor expresa que los estados financieros han sido preparados de acuerdo con el marco de información financiera aplicable
2. Opinión modificada o con salvedad: El auditor no puede expresar una opinión limpia porque no tiene evidencia de auditoría suficiente o la tiene y concluye que los estados financieros no están libres de incorrección material.
3. Opinión adversa o negativa: Es expresada por el auditor cuando obtiene evidencia de auditoría suficiente para concluir que las incorrecciones son materiales en los estados financieros.
4. Abstención de opinión: El auditor se abstiene de opinar porque no obtiene evidencia de auditoría suficiente.

El auditor formara su opinión sobre la base de los principios de contabilidad de aceptación general y las normas internacionales de auditoría. Desde la perspectiva de Alejandro Buján Pérez (2018) la auditoría externa consiste en que una empresa ajena supervise que los estados financieros de la empresa cumplen las normas específicas. Añade que, los usuarios de la información financiera de estas entidades son inversores, agencias gubernamentales y el público en general.

Los estados financieros auditados independientemente, otorgan validez a sus usuarios y desde el punto de vista organizacional, proporcionan una visión más objetiva acerca de la entidad. Ahora bien ¿por qué es importante en una empresa la presencia de una auditoría interna y una auditoría externa? Aunque el proceso de auditoría interna cumpla con su rol eficientemente, es hecha por profesionales que se encuentran dentro de la empresa y una opinión independiente, como la de los auditores externos, siempre va a proporcionar una mayor autenticidad ante terceros.

Cuando el auditor externo ha comprobado que puede confiar en el trabajo de la auditoría interna, se produce la utilización del mismo y representa una reducción del trabajo de auditoría externa, como consecuencia, los aportes a la organización aumentan de manera significativa con el cumplimiento de los objetivos, a través de la ampliación del conocimiento. Chéquer (2016) señala que, es recomendable provocar la interacción entre ambos, para así responder a la confianza de los directivos y lograr resultados con un enfoque que asegure eficiencia en la operación, mejor administración de riesgos de control y de gobierno. Añade que, de esta forma se obtienen resultados cualitativos y cuantitativos oportunos.

Evolución de la auditoría.

Se puede decir que, la auditoría es tan primitiva como la humanidad. Su origen surge de los primeros comercios con la necesidad de la rendición de cuentas, por lo que se contaba con profesionales de revisión. Montilla y Herrera (2006:7) señalan que: "La auditoría es tan antigua como la humanidad y tiene origen en la práctica de la contabilidad". Se desarrolló con la revolución industrial (1760-1840) reseñas indican que originalmente el trabajo de auditoría consistía en la lucha contra el desfalco. Paucar (2013) explica que, los objetivos de la auditoría eran fundamentalmente dos: la detección y prevención de fraudes y la detección y prevención de errores, añade que, las manifestaciones de auditoría se ubican muy atrás en el tiempo.

Primeramente, la actividad no estaba regulada por normas que regían los procedimientos de auditoría, sin embargo, a raíz de las fallas de auditoría y fraudes conocidos, como es el caso de la reconocida firma Arthur Andersen con el fraude de Enron el año 2000, la labor ha tenido que pasar por varias etapas, hasta llegar al punto donde el auditor es principalmente el que proporciona una seguridad razonable ante terceros, comprendiendo la importancia del buen funcionamiento del entorno organizacional.

En el caso de la auditoría interna, originalmente se apreciaba como una actividad de apoyo y cumplimiento de funciones dentro de la organización, sin involucrarse en los asuntos operativos de la entidad. El crecimiento de las organizaciones ha impulsado consigo un crecimiento de visiones en cuanto a la funcionalidad de los auditores

internos y la responsabilidad que representan, al punto de formar parte importante en el cumplimiento de los objetivos y en la toma de decisiones.

Normas que regulan la auditoría interna y externa

Auditoría interna: En el mundo empresarial es tan importante y necesario la función y los aportes de los auditores internos, considerados como el fundamento de un gobierno eficiente para la organización, razón por la cual se conceden lineamientos que rigen la labor de los auditores internos. El instituto de auditores internos "IIA" por sus siglas en inglés, mundialmente aceptado como el ente regulador de la profesión, atribuye al ejercicio de la profesión medidas que aseguren que los auditores internos están haciendo adecuadamente su trabajo. En las normas promulgadas por el presente instituto, se incluyen métodos de planeación y preparación de auditorías para cumplir eficientemente su objetivo de añadir valor, fomentando la mejora de los procesos operacionales.

Auditoría externa: para que los auditores externos puedan juzgar los estados financieros, evidentemente es necesario aplicar lineamientos internacionales que regulen la labor. El auditor opina acerca de los estados financieros sobre la base de unos principios de contabilidad generalmente aceptados y aplica normas internacionales de auditoría que regulen la naturaleza y el alcance de la evidencia comprobatoria obtenida con la aplicación de procedimientos de auditoría.

Las normas internacionales de auditoría (NIA'S, aplicables en auditorías de estados financieros) provee los principios y procesos básicos que debe tener en cuenta el auditor al momento de realizar una auditoría de acuerdo con las NIA, donde rige: el acuerdo de los términos de encargo de auditoría, la responsabilidad del auditor en la preparación de la documentación, las responsabilidades que tiene el auditor en todos los aspectos de su trabajo incluso de la planificación, la obtención de evidencia de auditoría, los procedimientos de confirmaciones externas, la utilización del trabajo de los auditores internos, la emisión de su informe y más aspectos a considerar en la realización del trabajo.

Está claro que, el cumplimiento y adherencia de normas requiere de cualidades, valores y ética por parte de los auditores en el ejercicio de su profesión.

Personalidad, intuición y capacidad requerida de los auditores en el ejercicio de su profesión

Como todo profesional en el ejercicio de sus labores que se le amerita emplear sus funciones responsablemente para el cumplimiento efectivo de los objetivos, el trabajo de los auditores requiere de un mayor celo y diligencia, la formación personal de los auditores dependerá en gran medida de la formación académica que prepara la personalidad y proporciona las facultades para reaccionar y actuar de manera adecuada ante las diferentes situaciones que se presenten. Cuando el auditor externo decide utilizar el trabajo de los auditores internos, antes evalúa la diligencia profesional del trabajo del mismo para determinar si es confiable su utilización, de igual forma, el auditor externo empleará mayor celo y diligencia en la planificación de su auditoría y en la obtención de evidencia de auditoría suficiente y competente.

El auditor interno forma parte importante dentro de la organización, enfrentando roles y desafíos de diversas formas en los cuales los resultados de su trabajo se relacionan o influyen directamente con la toma de decisiones, es por esta razón que, la labor requiere de objetividad e independencia mental, incluida la ética en todos los asuntos de su trabajo. Los auditores internos deberán tener conocimiento de contabilidad, capacitados profesionalmente y con experiencia para controlar las actividades diarias de la empresa, evaluar que se cumplan las políticas y que todo se esté llevando a cabo en la forma prescrita.

El trabajo de los auditores externos debe ser realizado por contadores públicos independientes que tengan competencias como auditores para emplear con mayor diligencia todos los procedimientos de auditoría aplicables para la obtención de evidencia de auditoría. El trabajo de los auditores externos es arduo porque requiere de planificación, estudio y evaluación del control interno de la entidad auditada y aplicación de pruebas sustantivas y de cumplimiento, con el propósito de emitir un informe con su opinión. La preparación del informe de auditoría y el examen de los estados financieros, debe realizarse de forma responsable, diligente y oportuna, dicho

informe debe indicar, además de la opinión del contador, si los estados financieros auditados están de acuerdo con los principios de contabilidad de aceptación general y por supuesto debe expresar la naturaleza inequívoca del contador público.

En síntesis, los roles de un auditor interno difieren de los roles de un auditor externo, sus funciones no son las mismas, es por esta razón que es importante resaltar que no hay lugar a competencias, una no es más importante que la otra, ambos auditores deben estar capacitados para los desafíos que enfrentan. La auditoría interna y externa son actividades complementarias que cuando se juntan añaden valor en las empresas.

Independencia de los auditores.

Es válido decir que, el término independencia es un tanto contencioso para los auditores internos puesto que, estos emplean un trabajo independiente pero a la vez prestan servicios a una entidad y son empleados de la misma. The Institute of Internal Auditors (2017) refiere que, la auditoría interna es una actividad independiente que agrega valor a la entidad evaluando los diferentes controles operativos y a la vez proporcionando herramientas de mejora para el cumplimiento de los objetivos operacionales. La auditoría interna comprende un amplio rango de actividades y responsabilidades que se definen como independientes y de objetividad, ahora ¿cómo mantiene un auditor interno su independencia al ser un empleado de la empresa? Pues, mientras que, la entidad emplea a los auditores internos, los mismos evalúan y proporcionan herramientas de mejora a los controles de la entidad, ofreciendo juicios imparciales y neutrales. Las NIEPAI (2008) establece que:

La independencia es la libertad de condicionamientos que amenazan la capacidad de la actividad de auditoría interna de llevar a cabo las responsabilidades de la actividad de auditoría interna de forma neutral. Con el fin de lograr el grado de independencia necesario para cumplir eficazmente las responsabilidades de la actividad de auditoría interna, el director ejecutivo de auditoría debe tener acceso directo e irrestricto a la alta dirección y al Consejo. Esto puede lograrse mediante una relación de doble dependencia. Las amenazas a la independencia deben contemplarse en todos los niveles, del auditor individual, de cada trabajo, funcional y organizacional (p.4).

La auditoría interna enfrenta un rol característico, ya que es muy diferente a las responsabilidades de otros tipos de auditorías y además de cumplir tantas funciones dentro de la organización, siendo empleado de la misma, su trabajo es evaluar a quien lo emplea, siempre teniendo en cuenta que es una actividad independiente y objetiva. Ahora bien, la objetividad por parte de los auditores es aquel tributo requerido de los mismos que le proporcionan la capacidad mental en el desarrollo de sus labores, como lo establecen las NIEPAI (2008):

La objetividad es una actitud mental neutral que permite a los auditores internos desempeñar su trabajo con honesta confianza en el producto de su labor y sin comprometer su calidad. La objetividad requiere que los auditores internos no subordinen su juicio sobre asuntos de auditoría a otras personas. Las amenazas a la objetividad deben contemplarse en todos los niveles, del auditor individual, de cada trabajo, funcional y organizacional (p.5).

Con relación a los auditores externos, necesariamente deben ser independientes o ajenos a la entidad auditada, puesto que, es principalmente un requisito para realizar dicho examen y emitir la opinión acerca de la razonabilidad de las cifras de los estados financieros, esto evita o da un grado de mayor razonabilidad de que la opinión no esté adulterada. Villacorta (2007:2) afirma que "La cualidad de independencia constituye la característica fundamental que deben poseer los auditores externos en el ejercicio de su actividad; hasta el punto de que la existencia de dicha actividad carece de sentido si no es desempeñada por profesionales independientes."

Interrelación en el trabajo de una auditoría interna y una auditoría externa

Cuando dos funciones destinadas al mejoramiento del entorno organizacional se unen adecuadamente, se incrementan las posibilidades de crecimiento; característica que representa el propósito de todas las empresas. Relacionar auditoría interna y auditoría externa, bajo un enfoque de interrelación, origina una visibilidad en mayor proporción acerca de todos los asuntos pertinentes que los tomadores de decisiones deben saber. Chéquer (2016) confirma que la interacción de los auditores externos e internos genera una visión más completa de la realidad organizacional y al vincular sus resultados, el trabajo de ambos permite robustecer la información para la mejor toma

de decisiones, añade que generar sinergia entre auditoría interna y externa puede potenciar beneficios tangibles a las organizaciones.

En este orden de ideas, es importante recordar que, los auditores externos utilizan el trabajo de los auditores internos, luego de haber comprobado si es confiable hacerlo. Los auditores internos, aportan trabajo que facilita algunas informaciones para la auditoría externa y evita redundancias. Esto indica que, en el desarrollo de estas funciones, la comunicación periódica entre ambos auditores coordina eficientemente su trabajo.

Relacionar auditoría interna y auditoría externa, va más allá de la comunicación que se necesita entre ambos auditores, la importancia de este enfoque radica en los resultados que esta interacción deja, ya que, dentro de las funciones específicas de auditoría interna y externa, cada una se encarga de velar por el buen funcionamiento de la entidad, miden la manera en cómo la empresa maneja los negocios, valoran los riesgos de malversaciones, estudian si la empresa está cumpliendo con las leyes vigentes, entre otros aspectos de valor agregado.

Por consiguiente, en este enfoque es importante tener en cuenta que tanto los auditores internos como los auditores externos tienen una gran responsabilidad con el control interno, ya que, una empresa sin control interno difícilmente tendrá la posibilidad de mitigar los riesgos de error. El auditor interno visualiza la entidad como un todo, es el responsable de evaluar la eficiencia del sistema del control interno, que es el que da la seguridad razonable acerca de la consecución de los objetivos planificados. Mientras que la auditoría interna vela por su buen funcionamiento, los auditores externos se encargan de estudiar y evaluar el mismo, elaborando cartas de recomendaciones a la gerencia sobre las deficiencias encontradas, lo que proporciona una visión clara para la toma de decisiones y mejoras del entorno.

La importancia del estudio y evaluación del control interno por parte de los auditores externos es grande, tanto así, que la extensión de las pruebas que considere aplicar el auditor en su examen, dependerá de las conclusiones que tenga acerca del control interno, desde esta perspectiva, la auditoría externa es un proceso cada vez más cualitativo. La opinión del auditor externo le aporta credibilidad y autenticidad a la

empresa, es por esta razón que una auditoría externa se puede llevar a cabo cuando se tenga la intención de hacer pública la información financiera de la entidad, aportando un amplio rango de beneficios a las empresas.

Como aporte para este enfoque, la Red Global de Auditoría y Control Interno (Auditool, 2016) interpreta lo ocurrido en el 2014, donde The center for Audit Quality (CAQ) y The Institute of Internal Auditors (IIA) patrocinaron tres mesas redondas en Houston, San Diego y Kansas City, con la presencia de auditores internos, externos y presidentes de comités de auditoría, donde se estuvo debatiendo acerca de las responsabilidades y desafíos de sus funciones, dicho debate dio lugar a la importancia de la interacción entre auditores, hablando también cómo esta relación podría mejorarse, se puede concluir que, podemos llamarlo como relaciones efectivas y necesarias que dejan frutos evidentes dentro de la empresa.

Conclusiones

Todas las empresas están expuestas a los riesgos y cuando no se toman las medidas necesarias para la eficiente operatividad, disminuye la capacidad necesaria para el cumplimiento de los objetivos. El empleo eficiente de una auditoría interna en la empresa evita situaciones de fraude, protege los activos, evalúa la adherencia a políticas y se encarga de la prevención de riesgos, mientras que, la auditoría externa con su opinión independiente a la entidad auditada, otorga razonabilidad a las cifras de los estados financieros de la empresa. Cuando se juntan los resultados que proporcionan una auditoría interna y externa, la empresa adquiere mayor capacidad para tomar decisiones acertadas que conducen al cumplimiento de los objetivos.

La relación entre auditores internos y externos es inevitable, se podría decir que, se forma una relación basada en la comunicación donde ambos roles se encuentran para aportar beneficios.

Cuando de auditoría interna y externa se habla, nace la distinción entre ambas labores, precisamente porque difieren en sus definiciones, propósitos y metas, pero así como normalmente se diferencian, no se pueden dejar de relacionar, ya que, la interacción entre ambas se vuelve necesaria en el desempeño de sus funciones

cuando a realidad organizacional se refiere. Una visión amplia acerca de lo que realmente sucede dentro de la empresa y de los posibles riesgos a suceder forma parte de la base del desarrollo empresarial y el sostenimiento en el tiempo.

La obtención de resultados cuantitativos y cualitativos oportunos, permite que resulte válido establecer relación entre auditoría interna y externa. Cuando la información cuantificada se convierte en información cualitativa, se relaciona con el entorno y añade valor facilitando la toma de decisiones y la efectividad operacional.

Referencias

Bendermacher, John., Baharuddin, Nur., Nieuwlands, Hans., Obeid, Karem., Saint, Carolyn., y Zambrano, Ana. (2017). **Auditoría interna y auditoría externa, Funciones distintivas para la administración de una organización. PERSPECTIVAS Y PERCEPCIONES GLOBALES.** Fuente: <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/GPI-Distinctive-Roles-in-Organizational-Governance-Spanish.pdf> (Consultado el 12/04/19).

Buján, Alejandro (2016). **Auditoría externa.** Enciclopedia financiera. Fuente: <https://www.encyclopediainanciera.com> (Consultado el 30-03-19).

Chéquer, Guadalupe (2016). **Auditoría interna y externa, una sinergia necesaria.** Veritas Online. Fuente: <https://veritasonline.com.mx/?s=auditoria+inte+y+externa%2C+una+sinergia+necesaria> (Consultado el 28-03-19).

Montilla, Omar y Herrera, Luis. (2006). **El deber ser de la auditoría.** Estudios gerenciales. Vol. 22. No. 98. Fuente: http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-59232006000100004&lng=en&tlng=pt (Consultado el 01-04-19).

NIA-ES 705. **Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC).** Octubre 15, 2013. España. Fuente: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20705%20p%20def.pdf>

Normas internacionales para la práctica de la auditoría interna. **The Institute of Internal Auditors (IIA).** Octubre, 2012. Estados Unidos. Fuente: <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF%20Standards%20Markup%20Changes%202013-01%20vs%202011-01%20Spanish.pdf> (Consultado el 24/02/2019).

Paucar, Nelson (2013). **Antecedentes de la Auditoría.** Fuente: <http://consultadeber.blogspot.com/2013/05/antecedentes-clasificacion-y-tipos.html?m=0> (Consultado el 01-04-19).

Red Global de Auditoría y Control Interno. (2016). **¿Cómo Mejorar la Coordinación entre Auditores Internos y Externos?** Fuente: <https://www.auditool.org/blog/auditoria-externa/4467-como-mejorar-la-coordinacion-entre-auditores-internos-y-externos> (Consultado el 01/04/2019).

Sandoval, Hugo (2012). **Introducción a la auditoría**. 1era. Edición. Estado de México. pp. 136.

Villacorta, Miguel (2007). **La independencia del auditor de cuentas externo**. Enlaces: Revista del CES Felipe II. Fuente: <http://www.cesfelipsegundo.com/revista/articulos2007/art04.pdf> Consultado el (01-04-19).

CAPITULO 11

ANÁLISIS DE LA NIC 16 PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO TRATAMIENTO CONTABLE: ADQUISICIÓN, DEPRECIACIÓN, REVALUÓ Y NIC 36 DETERIORO DE LOS ACTIVOS Y SU REPERCUSIÓN EN LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LA EMPRESA COMERCIALIZADORA “CODELITESA” TUNGURAHUA-ECUADOR EN EL PERIODO FISCAL 2019

Eduardo Faz

Introducción

La aplicación de NIC`s es fundamental para el correcto desenvolvimiento de una empresa en un mercado tan competitivo es la base sobre la cual los administradores toman decisiones, ya sea para corregir o mantener un nivel determinado.

Una vez que se ha determinado el problema en la empresa Comercializadora CODELITESA el cual es: Desconocimiento de la NIC 16 y 36 ha analizado varias causas de las cuales hemos podido destacar entre todos ellos la escaza información con respecto al uso de las NIC´s como una de las causas por las cuales puede llevar a la empresa a dicho problema antes mencionado, puesto que, puede influir la deficiente información que provee por parte de las autoridades sobre el uso de estas normas, por lo tanto es en la falta de información con respecto al uso de las NIC´s donde se puede ubicar la variable independiente. Ahora desde el punto de vista de las repercusiones que puede traer esta causa la más apropiada es la repercusión en la presentación de los estados financieros que puede tener una empresa, por la razón que al no conocer el uso de estas NIC`s muchos de los valores de los activos pueden reflejar un valor que no es correcto, como sobrevaloraciones, o subvaloraciones de los activos fijos, es por ello que en los estados financieros es donde podemos ubicar a la variable dependiente.

Así mismo en mucho de los casos el desinterés de las normas internacionales de contabilidad puede llevar a incumplir la normativa e inclusive puede llegar a tener repercusiones a nivel legal. Por otra parte, la informalidad en la contabilidad es otra de las causas que generan el desconocimiento de la NIC 16 y 36, así pues, esto crea un ambiente en el cual la empresa no es competitiva, no da confianza a invertir

Finalmente hay que tomar en cuenta el escaso presupuesto que manejan las entidades para contratar un especialista, como una de las causas que conllevan al gran problema puesto que esto produce su dificultad a la empresa para posicionarse en el mercado internacional

Fundamentos teóricos

Tomando como base al Art. 304 de la Constitución de la República del Ecuador en su capítulo cuarto: Soberanía Económica, Sección Séptima: Política Comercial, establece:

Art. 304.- La política comercial tendrá los siguientes objetivos:

- Desarrollar, fortalecer y dinamizar los mercados internos a partir del objetivo estratégico establecido en el Plan Nacional de Desarrollo.
- Regular, promover y ejecutar las acciones correspondientes para impulsar la inserción estratégica del país en la economía mundial.
- Fortalecer el aparato productivo y la producción nacionales.
- Contribuir a que se garanticen la soberanía alimentaria y energética, y se reduzcan las desigualdades internas.
- Impulsar el desarrollo de las economías de escala y del comercio justo.

En concordancia con el Plan Nacional de Desarrollo Toda una Vida en el Eje 2: Economía al Servicio de la Sociedad, Objetivo 5: Impulsar la productividad y competitividad para el crecimiento económico sostenible de manera redistributiva y solidaria donde señala: Se ha destacado la importancia de fortalecer la asociatividad y los circuitos alternativos de cooperatividad, el comercio ético y justo, y la priorización de la Economía Popular y Solidaria (...). Políticas: Fomentar la producción nacional con responsabilidad social y ambiental, potenciando el manejo eficiente de los recursos naturales y el uso de tecnologías duraderas y ambientalmente limpias, para garantizar el abastecimiento de bienes y servicios de calidad. Y como Metas: Mejorar el resultado de la balanza comercial no petrolera a 2021, y mejorar el Índice de Productividad Nacional a 2021. (pp. 80; 83)

Así también De acuerdo a la ley de la Superintendencia de Compañías en el Art 294

establece:

Art. 294.- El Superintendente de Compañías determinará mediante resolución los principios contables que se aplicarán obligatoriamente en la elaboración de los balances de las compañías sujetas a su control.

En concordancia con lo antes expuesto mediante resolución No. 08.G.DSC emitida por el Superintendente de Compañías, publicada en el Registro Oficial No. 378 del jueves 10 de Julio de 2008 resuelve:

Artículo primero: Establecer el siguiente cronograma de aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” por parte de las compañías y entes sujetos al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías:

Aplicarán a partir del 1 de enero del 2011: Las compañías que tengan activos totales iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 al 31 de diciembre del 2007; las compañías Holding o tenedoras de acciones, que voluntariamente hubieren conformado grupos empresariales; las compañías de economía mixta y las que bajo la forma jurídica de sociedades constituya el Estado y Entidades del Sector Público; las sucursales de compañías extranjeras u otras empresas extranjeras estatales, paraestatales, privadas o mixtas, organizadas como personas jurídicas y las asociaciones que éstas formen y que ejerzan sus actividades en el Ecuador.

Se establece el año 2010 como período de transición; para tal efecto, este grupo de compañías y entidades deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” a partir del ejercicio económico del año 2010.

Aplicarán a partir del 1 de enero de 2012: Las demás compañías no consideradas en los dos grupos anteriores.

Se establece el año 2011 como período de transición; para tal efecto este grupo de compañías deberán elaborar y presentar sus estados financieros comparativos con observancia de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF”,

a partir del año 2011.

Artículo segundo: Elaborarán obligatoriamente hasta marzo del 2009, marzo del 2010 y marzo del 2011, en su orden, un cronograma de implementación de dicha disposición. Esta información deberá ser aprobada por la junta general de socios o accionistas, o por el organismo que estatutariamente esté facultado para tales efectos; o, por el apoderado en caso de entes extranjeros que ejerzan actividades en el país.

Adicionalmente, estas empresas elaborarán, para sus respectivos períodos de transición, lo siguiente: Conciliaciones del patrimonio neto reportado bajo NEC al patrimonio bajo NIIF, al 1 de enero y al 31 de diciembre de los períodos de transición. Conciliaciones del estado de resultados del 2009, 2010 y 2011, según el caso, bajo NEC al estado de resultados bajo NIIF.

Explicar cualquier ajuste material si lo hubiere al estado de flujos efectivo del 2009, 2010 y 2011, según el caso, previamente presentado bajo NEC.

Artículo tercero: La Superintendencia de Compañías ejercerá los controles correspondientes para verificar el cumplimiento de estas obligaciones, sin perjuicio de cualquier control adicional orientado a comprobar el avance del proceso de adopción.

Artículo cuarto: Sin perjuicio de los plazos señalados en los artículos que anteceden, cualquier compañía queda en libertad de adoptar anticipadamente la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera “NIIF” antes de las fechas previstas, para lo cual deberá notificar a la Superintendencia de Compañías de este hecho.

Artículo sexto: Establecer que las Normas Ecuatorianas de Contabilidad “NEC”, de la 1 a la 15 y de la 18 a la 27, se mantendrán vigentes hasta el 31 de diciembre del 2009, hasta el 31 de diciembre del 2010 y hasta el 31 de diciembre del 2011 para las compañías y entes mencionados en los numerales 1), 2) y 3) del Artículo Primero de esta Resolución, respectivamente.

Sin embargo no todas las empresas que existen en el Ecuador y que están reguladas

por esta Superintendencia cumplen con el requisito de tener activos iguales o superiores a US\$ 4'000.000,00 es por ello que mediante resolución No.SC.Q.ICICPAIFRS.11. publicada en el Registro Oficial No 498 del 31 de Diciembre del 2008 el Superintendente resuelve adoptar las NIIF para PYMES normando lo siguiente:

Artículo primero: Para efectos del registro y preparación de estados financieros, la Superintendencia de Compañías califica como PYMES a las personas jurídicas que cumplan las siguientes condiciones:

Activos totales inferiores a CUATRO MILLONES DE DÓLARES;

Registren un Valor Bruto de Ventas Anuales inferior a CINCO MILLONES DE DÓLARES: y,

Tenga menos de 200 trabajadores (Personal Ocupado). Para este cálculo se tomará el promedio anual ponderado.

Se considerará como base los estados financieros del ejercicio económico anterior al periodo de transición.

Metodología

En el estudio se empleará la investigación exploratoria y descriptiva, las cuales se detallan a continuación:

Investigación exploratoria

Cauas (2015) Afirma que: Explicar es siempre un intento de responder al porqué... ¿Por qué algo sucede como sucede?, ¿por qué algo es cómo es? Aquí nos encontramos en el nivel más profundo de investigación social pero que, por ahora, constituye todavía un sector escasamente desarrollado. Para algunos, este nivel se identifica con los estudios de comprobación de hipótesis causales. Para nosotros esta identificación no es totalmente válida puesto que la explicación, como nivel de conocimiento, tiene estas finalidades principales:

Explicar la causa de un fenómeno, y/o

Insertar el fenómeno en un contexto teórico, de modo que permita incluirlo en una determinada generalización. (p.10)

Por otra parte, la investigación exploratoria trata de explicar el ¿por qué? de las variables.

Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos o del establecimiento de relaciones entre conceptos; es decir, están dirigidos a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. Como su nombre lo indica, su interés se centra en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta o por qué se relacionan dos o más variables. (Hernández Sampieri, Fernández Collado, Baptista Lucio, Méndez Valencia, & Mendoza Torres, 2014, p.95)

Tomando en cuenta lo anterior expuesto podemos afirmar que la investigación explicatoria trata de estudiar las causas de un fenómeno además explica cómo se relacionan las variables, además permite conocer

Investigación descriptiva

Para Cauas (2015) Dice: Este tipo de estudios buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que se sometido a análisis. En un estudio descriptivo se selecciona una serie de cuestiones y se mide cada una de ellas independientemente, de forma tal de describir los que se investiga. Este tipo de estudio puede ofrecer la posibilidad de llevar a cabo algún nivel de predicción (aunque sea elemental). (p.6)

Según Mariela (2013) en la investigación descriptiva “Narran de manera ordenada los resultados de las observaciones efectuadas sobre diferentes situaciones. Dentro de ellas se encuentra el estudio de casos” (p.s.n)

Maya (2014) afirma que la investigación descriptiva “Caracteriza un fenómeno indicando sus rasgos más peculiares. La hipótesis que se plantea no se sujeta a comprobación experimental. Es superficial, no llega a la esencia de las cosas para descubrir la ley que las rige” (p.18)

En cuanto a la investigación descriptiva consiste en dar a conocer hechos, situaciones, entre otros.

Con frecuencia, la meta del investigador consiste en describir fenómenos, situaciones, contextos y sucesos; esto es, detallar cómo son y se manifiestan. Con

los estudios descriptivos se busca especificar las propiedades, las características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Es decir, únicamente pretenden medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o las variables a las que se refieren, esto es, su objetivo no es indicar cómo se relacionan éstas. (Hernández Sampieri et al., 2014)

Análisis y discusión de resultados

La investigación partió de la aplicación de encuestas tomando en consideración la población que conforma la comercializadora “COLEDITESA S.A.” entre los cuales destacan tres grupos: administrativos, clientes y proveedores. Para la selección de la muestra se siguieron pasos que permitieron orientar la elección de los participantes del estudio que se realizó; de los cuales se obtuvieron como resultado 96 sujetos de investigación estableciéndose como las afirmaciones más relevantes las siguientes:

Pregunta 1: ¿Considera que es importante depreciar los activos fijos de la empresa CODELITESA según lo establecido en la NIC 16?

Tabla 1: Pregunta 1

		Frecuencia	Porcentaje
Válido	SI	50	52%
	NO	46	48%
	Total	96	100%

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuestas

Tabla 2: Tabla de Frecuencias Pregunta 1

RANGOS	fi	Fi	Hi	Hi
SI	50	50	0,52083333	0,52083333
NO	46	96	0,47916667	1
	96			1

Análisis

De los encuestados el 52% considera que es importante depreciar los activos fijos de la empresa CODELITESA según lo establecido en la NIC y un 47% Considera que no es importante depreciar los activos fijos de la empresa CODELITESA según lo establecido en la NIC 16.

Interpretación

La mayoría de las personas encuestadas consideran que es importante depreciar los activos fijos de la empresa CODELITESA según lo establecido en la NIC 16.

Pregunta 2: ¿Considera que al no tener información al respecto al uso de las NIC 16 y 36 puede generar repercusión en los Estados Financieros?

Tabla 3: Pregunta 2

	Frecuencia	Porcentaje
Válido SI	60	62,5
Válido NO	36	37,5
Total	96	100

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuestas

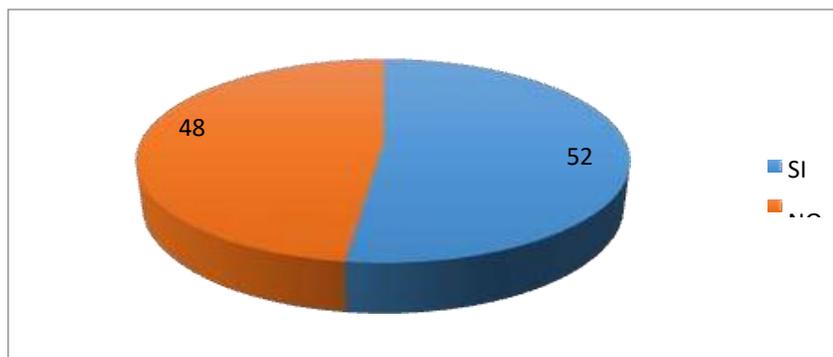


Gráfico 1: Pregunta 1

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuestas

Tabla 4: Tabla de Frecuencia Pregunta 2

Tabla de frecuencias

RANGOS	fi	Fi	Hi	Hi
SI	36	36	0,375	0,375
NO	60	96	0,625	1
	96		1	

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuestas

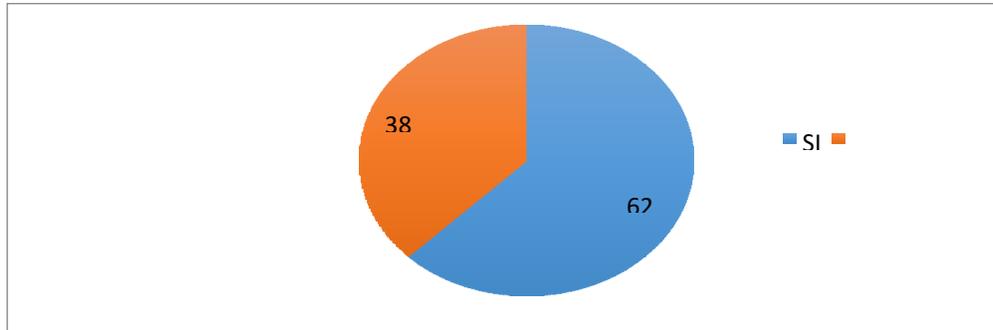


Gráfico 1: Pregunta 2

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuesta

Análisis

Del total de las personas encuestadas el 62% Considera que al no tener información al respecto al uso de las NIC 16 y 36 puede generar repercusión en los Estados Financieros , mientras que un 37% manifiesta que al no tener información al respecto al uso de las NIC 16 y 36 no genera repercusión en los Estados Financieros.

Interpretación

La mayoría considera que al no tener información al respecto al uso de las NIC 16 y 36 puede generar repercusión en los Estados Financieros.

Pregunta 3: ¿Considera que la empresa CODELITESA tendrá ingresos no operacionales a través de la venta de sus activos revaluados?

Tabla 5: Pregunta 3

		Frecuencia	Porcentaje
Válido	SI	55	57%
	NO	41	43%
	Total	96	100%

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuesta

Tabla 6: Tabla de Frecuencias Pregunta 3

RANGOS	fi	Fi	hi	Hi
SI	55	55	0,57291667	0,57291667
NO	41	96	0,42708333	1
	96		1	

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuesta

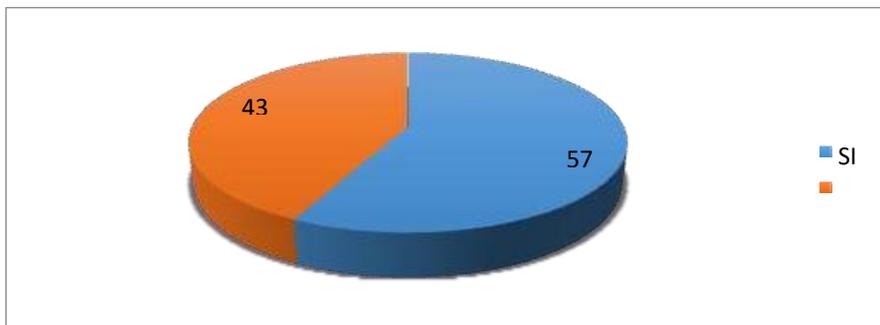


Gráfico 3: Pregunta 3

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuesta

Análisis

Del total de los encuestados el 57% considera que la empresa CODELITESA tendrá ingresos no operacionales a través de la venta de sus activos revaluados, mientras que el 42% manifiesta que la empresa CODELITESA no tendrá ingresos no operacionales a través de la venta de sus activos revaluados.

Interpretación

La mayoría de los encuestados consideran que la empresa CODELITESA tendrá ingresos no operacionales a través de la venta de sus activos revaluados.

Pregunta 4: ¿Considera que la empresa CODELITESA necesita deteriorar sus activos fijos a precio de mercado?

Tabla 7: Pregunta 4

	Frecuencia	Porcentaje
SI	54	56%
Válido NO	42	44%
Total	96	100%

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuesta

Tabla 8: Tabla de Frecuencias Pregunta 4

RANGOS	fi	Fi	hi	Hi
SI	54	54	0,5625	0,5625
NO	42	96	0,4375	1
	96		1	

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuesta

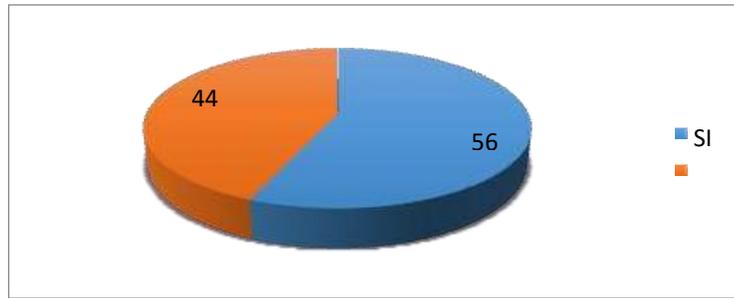


Gráfico 4: Pregunta 4

Elaborador por: Los Investigadores

Fuente: Encuesta

Análisis

De los encuestados el 56% considera que la empresa CODELITESA necesita deteriorar sus activos fijos a precio de mercado, mientras que el 43% manifiesta que la empresa CODELITESA no necesita deteriorar sus activos fijos a precio de mercado.

Interpretación

La mayoría de las personas encuestadas opinan que la empresa CODELITESA necesita deteriorar sus activos fijos a precio de mercado.

Verificación de la hipótesis

Para la solicitud del problema planteado y de conformidad con la hipótesis se trabajará con la prueba de CHI-CUADRADO

Hipótesis:

La escasa Información con respecto a las NIC's 16 y 36 genera repercusión en la presentación de los Estados Financieros.

Para verificar esta hipótesis se realizó las siguientes preguntas al personal administrativo, empleados, clientes, proveedores:

- ¿Sabe Ud. si la empresa cuenta con suficiente información respecto al manejo de las NIC 16 y 36?

- ¿Considera que al no tener información clara respecto al uso de las NIC 16 y 36 puede generar repercusión en los Estados Financieros?

Las variables por considerarse en estas preguntas son:

- **Variable Independiente** La escaza información con respecto a las NIC's 16 y 36
- **Variable Dependiente** Repercusiones en la presentación de los Estados Financieros

Los resultados obtenidos en la encuesta relacionada con la pregunta utilizada para la comprobación de la hipótesis se demuestran en la siguiente tabla:

Tabla 9: Resultados de la pregunta con mayor aceptación con respecto a la VI y VD

Encuestados	Pregunta Variable Independiente		Pregunta Variable Dependiente	
	SI	NO	SI	NO
Personal Administrativo	0	3	3	0
Empleados	1	4	3	2
Clientes	14	60	50	18
Proveedores	5	15	4	16
	20	76	60	36

Elaboración propia.

Los pasos para la demostración de la hipótesis por χ^2 (Chi

cuadrado) son: 1.- Determinación de fe y completar la tabla de

contingencia

2.- Planteamos la hipótesis

(H_0 , H_1) 3.- Determinación ∞

- 4.- Encontramos grados de libertad “v”
- 5.- Determinamos χ^2 crítico (tabla)
- 6.- Calculamos χ^2
- 7.- Decisión-Conclusión

Determinación de fe y completar la tabla de contingencia

Tabla 10: Tabla de contingencia

fo	fe	fo-fe	(fo-fe) ²	(fo-fe) ² /fe
20	12,50	7,50	56,25	4,5
0	7,50	-7,50	56,25	7,5
65	47,50	-7,50	56,25	1,18
11	28,50	7,50	56,25	1,97
96	96			15,15

Elaboración propia. Fuente: Encuestas

fo= Frecuencia

observada fe=

Frecuencia

esperada

Planteamos la hipótesis (Ho, H1)

Ho= Hipótesis Nula

H1= Hipótesis Alternativa

Ho=fo = fe; La escasa Información con respecto a las NIC´s 16 y 36 no genera repercusión en la presentación de los Estados Financieros.

$H_1 = f_o \neq f_e$; La escasa Información con respecto a las NIC's 16 y 36 genera repercusión en la presentación de los Estados Financieros.

Determinación ∞

∞ = Nivel de significancia

$\infty = 5\% = 0.05$

Encontramos grados de libertad "v"

$$V = (k-1) (j-1)$$

V = Grados de libertad

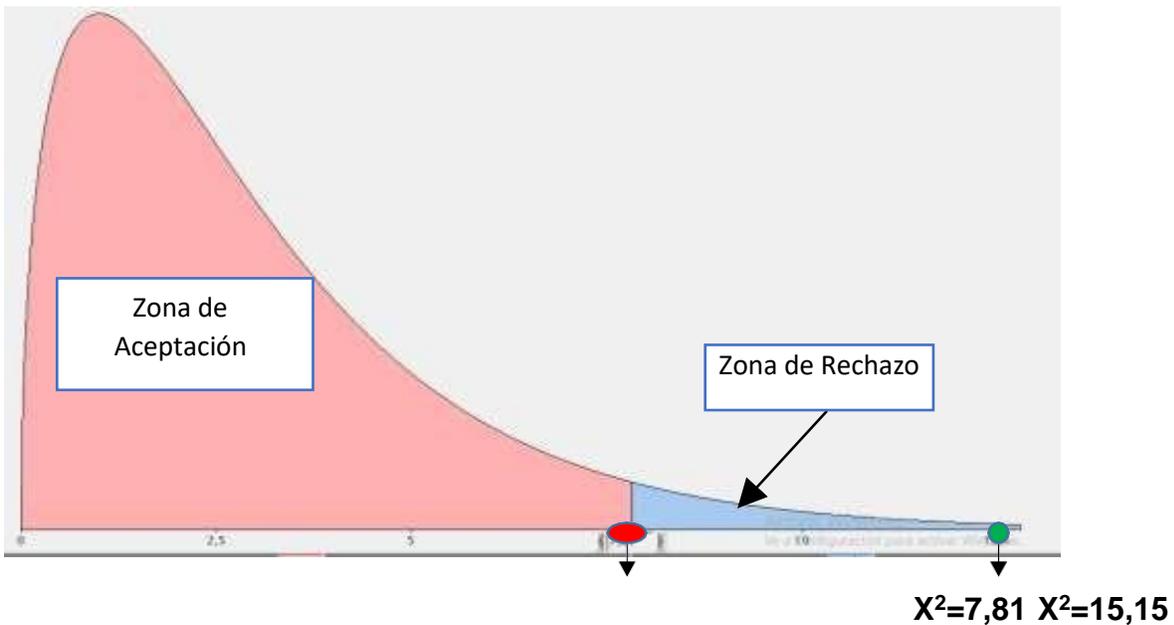
K = Numero de categorías (filas)

J = Número de columnas

(variables) $V = (4-1) (2-1)$

$$V = 3$$

Determinamos χ^2 crítico



Calculamos χ^2

$$\chi^2 = \sum \left[\frac{(f_o - f_e)^2}{f_e} \right]$$

$$\chi^2 = 15,15$$

Decisión-Conclusión

Como $15,15 > 7,81$ Zona de Rechazo, Acepto la hipótesis alternativa y rechazo la hipótesis nula

Con un nivel de significancia del 5% existe evidencia para afirmar que la escasa Información con respecto a las NIC´s 16 y 36 genera repercusión en la presentación de los Estados Financieros dentro de la empresa CODELITESA S. A.

Conclusiones

- En la hipótesis planteada se llega a concluir que, la escasa Información con respecto a las NIC´s 16 y 36 genera repercusión en la presentación de los Estados Financieros.
- Después de haber recolectado información se puede concluir que dentro de la empresa CODELITESA no existe un manejo correcto en cuanto a la aplicación de NIC puesto que el personal encargado de este aspecto no cuenta con la suficiente preparación o a su vez no cuentan con información respecto a este tema, por lo tanto tiene incidencia dentro de sus Estados Financieros.
- Según los datos confiables analizados dentro de la empresa hay cierto desconocimiento en cuanto a los métodos y el posterior tratamiento contable propuestos por las NIC 16 y 36, puesto que no se aplica el método de depreciación establecido por la ley además, al momento de la adquisición no se registra los costes que deben ser tomados en cuenta dentro de esta normativa.
- Finalmente La aplicación de la NIC 16, Propiedad, Planta y Equipo, permite un

mayor control del estado de los activos fijos, en cuanto a su mantenimiento, funcionamiento, su valor real actualizado, valores de rescate y vidas útiles adecuadas, depreciación ajustada a los tipos de activos.

Recomendaciones

- Es necesario la aplicación de las NIC's 16 y 36 y a su vez la capacitación del personal dentro de la empresa en cuanto a este tema, puesto que, estas normas permiten establecer políticas, procedimientos contables que ayudan en la toma de decisiones sobre su propiedad planta y equipo en la empresa.
- Se recomienda aplicar el método de coeficientes para la depreciación así también el porcentaje establecido por el Servicio de Rentas Internas, por otra parte llevar un registro y control más eficaz de los activos fijos.
- Se sugiere que los activos fijos que no se conoce su costo histórico y por tanto su depreciación acumulada sean sometidos a reevaluó mediante la contratación de peritos.

Referencias

- Arias, F. G. (2012). EL PROYECTO DE INVESTIGACION (Sexta). Caracas: EPISTEME,C.A. Recuperado de: <https://ebevidencia.com/wp-content/uploads/2014/12/EL-PROYECTO-DE-INVESTIGACION-6ta-Ed.-FIDIAS-G.-ARIAS.pdf>
- Baena Paz, G. (2014, México). METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN. Patria. Recuperado de <http://www.editorialpatria.com.mx/pdf/files/9786074384093.pdf>
- Bermúdez, L. T., & Rodríguez, L. F. (2016). Investigación en la gestión empresarial. Coediciones.
- Cairampoma, R. (2015). Tipos de Investigación científica: Una simplificación de la complicada incoherente nomenclatura y clasificación, 15.
- Carrillo Páez, G. C., Orozco, R., & Paul, C. (2015). Metodología para la aplicación de la NIC 16 propiedad, planta y equipo y NIC36 deterioro del valor de los activos; para determinar el valor razonable de los activos fijos de la Fundación Proyecto

Salesiano Chicos de la Calle Zona Norte del Distrito Metropolitano de Quito en el año 2014 (B.S. thesis).

Cauas, D. (s. f.). Variables, enfoque y tipo de investigación, 11.

CHACON, A. P. S. (2008). SUPERINTENDENCIA DE COMPAÑIAS, 4.

Graterol, R. (2013). Metodología de Investigación.

GUERRERO, D. B. A. (2012). TESIS PREVIO A LA OBTENCIÓN DEL TÍTULO DE INGENIERO EN CONTABILIDAD Y AUDITORÍA CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO, 143

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., Baptista Lucio, P., Méndez Valencia, S., & Mendoza Torres, C. P. (2014). Metodología de la investigación. México, D.F.: McGraw-Hill Education.

IASCF. (2005). Norma Internacional de Contabilidad no 16 (NIC 16) Inmovilizado material. Recuperado de <http://www.normasinternacionalesdecontabilidad.es/nic/pdf/NIC16.pdf>

INSTITUTO NACIONAL DE CONTADORES PUBLICOS COLOMBIA. (2013). Los Auditores, el Valor de Uso y la NIC 36 « Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia. Recuperado 21 de mayo de 2018, de <http://www.incp.org.co/incp/document/los-auditores-el-valor-de-uso-y-la-nic-36/>

Mariela, B. P. (2013). El proceso de investigación. Visión general de su desarrollo.

Universidad del Norte.

Maya, E. (2014). Métodos y técnicas de investigación, 90.

Morales, O. (2014). FUNDAMENOS DE LA INVESTIGACION. Recuperado de <http://webdelprofesor.ula.ve/odontologia/oscarula/publicaciones/articulo18.pdf>

ORTIZ, J., SERNA, I., & ZABALA, T. (2014). VALORACIÓN DE LA PLANTA Y EQUIPO Y SUS EFECTOS POSITIVOS BAJO EL MODELO IVS*. Recuperado de <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/tqcontaduria/article/download/323442/20780619>

Otoya, J. A. H. (s. f.). EFECTOS DE LA NIC 36 EN LA GRAN MINERÍA PERUANA: EL CASO VOLCÁN, 18.

Palella, S., & Martins, F. (2012). Metodología De La Investigación Cuantitativa. Recuperado 10 de junio de 2018, de

<https://www.calameo.com/read/000628576f51732890350>

Rodríguez-Ponce, E., Pedraja-Rejas, L., & Araneda-Guirriman, C. (2013). El proceso de toma de decisiones y la eficacia organizativa en empresas privadas del norte de Chile. *Ingeniare. Revista Chilena de Ingeniería*, 21(3), 328-336.

VIDAL, I. D. A. (2015). EVALUACIÓN DEL IMPACTO EN LA APLICACIÓN DE LA NIC 36 (SECCION 27) DETERIORO DEL VALOR DE LOS ACTIVOS EN LAS PYMES DEL DISTRITO DE BUENAVENTURA, 56

CAPITULO 12

EDUCACIÓN CONTABLE DESDE LA PRAXIS DOCENTE: SABERES DE UNA PROFESIÓN

Hilda Briceño
Nohemí Hernández
Lusmir Bolívar

Introducción

Es vital significar la trascendencia de la educación contable como un complejo tejido de múltiples disciplinas que apoyan el proceso de formación del profesional del área. Es decir, la contabilidad se auxilia en disciplinas como: Antropología, Administración, Sociología, Economía, Estadística, Derecho, entre otras; para dar respuesta de manera propositiva a las organizaciones en la consecución de los objetivos planteados, ya desde lo social, lo estructural, técnico, lo meramente explicativo y aplicativo, abarcando no solo el ámbito académico, sino haciendo uso de herramientas tecnológicas para adecuar procedimientos técnicos basados en teorías y llevarla a la práctica profesional.

Conscientes, de que la educación debe contribuir al nacimiento de un nuevo humanismo que coadyuve a lograr los objetivos del milenio y en concordancia con lo expuesto por la Unesco (1996), que afirma “La enseñanza superior crea, conserva y transmite el saber en los niveles más elevados. Deben conjugar la equidad con la excelencia, en particular, las universidades deben mostrar el camino con períodos de estudios entreverados con períodos de trabajo”. Por ello, para quienes cumplen el rol de profesor en las universidades es imprescindible que tengan las capacidades y habilidades necesarias requeridas para la formación integral de los profesionales, que cuenten con los medios materiales y recursos de enseñanza adecuados, que conjuguen todos los saberes: Conocer, Hacer, Ser

y Convivir, porque los seres humanos necesitan de la interacción con otros y con el entorno para lograr su desarrollo pleno como ser humano y calidad de vida.

Lo anteriormente expuesto, refiere la importancia de la educación en general y la educación contable en lo particular, orientando la investigación a ***Reflexionar sobre la educación contable en la formación de profesionales con competencias que integren los saberes desde la dinámica de la praxis docente.*** El abordaje de los fenómenos sociales como la educación debe hacerse desde la hermenéutica, para la comprensión del propósito o finalidad del estudio a través de la revisión de los componentes estructurales de las competencias y los elementos característicos del mismo.

Educación Contable

Como universitarios que tenemos la responsabilidad de educar profesionales en el área de la contabilidad, es inminente el cuestionamiento constante sobre qué y cómo enseñar, si la enseñanza es cónsona con el contexto en el cual están inmersos los sujetos de la educación y si la acción del proceso de aprendizaje se corresponde con los propósitos de las prácticas educativas. En el caso de la educación contable en la Universidad de Carabobo (UC) institución pública de educación superior venezolana, donde la formación de los profesionales, aun cuando se enfoca en las necesidades de empresas y comercios, no siempre está ajustada a las políticas económicas y fiscales, porque son tan cambiantes y el mercado tan inestable que dificulta cumplir con la responsabilidad que tiene la disciplina contable y los profesionales del área contable.

Al respecto, se puede evidenciar que la actividad formativa en el programa de Contaduría Pública en la universidad, se circunscribe a la transferencia de conocimientos, apunta a conducta de aprendizaje de las normas, guías, principios, bases conceptuales específicas, procedimientos y técnicas contables, tal como expone la Federación Internacional de Educación Contable (IFAC) citada por López

(2008) quien subraya que “un programa de formación en contaduría y experiencia práctica necesita ir más allá del enfoque tradicional. Este enfoque daba énfasis a la “transferencia de conocimiento”, con aprendizaje definido y medido estrictamente sobre la base del conocimiento de principios, normas, conceptos, hechos y procedimientos en un momento dado”.

Para Gómez (2012:59) hablar de educación contable remite a un tema de interés dentro del ámbito académico, por las percepciones que se tienen de los basamentos

epistemológico y cognoscente, porque las teorías que normalizan la contabilidad, la educación y la formación de estudiantes, se han quedado cortas en la intervención de fenómenos sociales que atañen a la disciplina y requieren de profesionales que los intervengan

En este sentido, la docencia en contabilidad en las aulas universitarias según Yardin (2007), representa el desafío de integrar la contabilidad y la docencia, dos ciencias sociales que tienen conexión e interrelación entre ellas; que por su dinámica se ven expuesta a los cambios de paradigmas que ambas ciencias reflejan como ciencias sociales que son. Así expuesto, la enseñanza de la contabilidad debe verse como una construcción social que informa sobre los aspectos económicos y financieros de las organizaciones y en contrastación, desde la docencia es perentorio cavilar sobre el uso de métodos y técnicas innovadoras en la vida universitaria para el aprendizaje y comprensión de los estudiantes en su proceso formativo.

Al respecto, Casal (2013; Tua Pereda, 2013) reflexionan sobre la responsabilidad social universitaria de educar profesionales de Contabilidad, las prácticas de enseñanza y los procesos de aprendizaje de la problemática contable, en aras de formar profesionales competentes, capaces de resolver situaciones de la realidad económica en la que están inmersos y que sean útiles a la sociedad en la que se

desenvuelven. En este sentido, Tua Pereda citado por Pérez y Pinto (2016:4) reflexionó en torno a las capacidades intelectuales, interpersonales y de comunicación, que deben desarrollar los estudiantes para Contador Público, y que promueven a la formación de profesionales competentes en la materia contable, exponiendo que:

Las capacidades intelectuales sostienen la capacidad de investigación, pensamiento lógico abstracto, razonamiento inductivo y deductivo, análisis crítico; la habilidad para identificar y resolver problemas no estructurados ni habituales y para aplicar técnicas de resolución de problemas; también posibilitan la habilidad de seleccionar y asignar prioridades en un medio de recursos limitados y de organizar trabajos suministrando instrucciones concretas; capacidad para adaptarse al cambio; las capacidades interpersonales, refieren a la capacidad para trabajar con otros, con sistemas participativos, en grupos, de organizar y delegar tareas, de motivar y desarrollar personas, de soportar y resolver conflictos, y cuando sea oportuno de liderar grupos de trabajo; capacidad para mantener relaciones con personas intelectual y culturalmente diferentes; capacidades para negociar soluciones aceptables y acuerdos viables en situaciones profesionales; posibilidad de trabajar con eficacia en un ambiente intercultural – interdisciplinario (p. 4)

De lo anteriormente expuesto, se devela los requerimientos en el perfil del egresado como Contador Público y los vacíos que tienen los programas académicos, los cuales deben estar delineados y orientados hacia la formación integral del ser humano, integrando los saberes del Ser, Hacer, Conocer y Convivir, que generen competencias que les permita desenvolverse en lo social y profesional sin perder de vista su realidad contextual. De ahí que, Gómez (2012:66) exprese que “la implementación de un nuevo modelo de educación para la enseñanza de la contabilidad, o por lo menos con una nueva visión, es importante para el quehacer social de la disciplina y la responsabilidad social de la profesión, lo cual implica nuevos postulados, nuevos métodos, nuevas formas de pensar y por supuesto *nuevos contadores*”

En este contexto, es ineludible que la educación contable que se imparta en las instituciones universitarias esboce en su perfil de egresados los atributos, conductas, aptitudes y actitudes deseadas como Contadores Públicos. Para ello, sería imponderable entre otros aspectos a considerar, que: Asocie saberes cognitivamente que permiten desarrollar su oficio o asumir las responsabilidades correspondientes a una ocupación. Sea un interlocutor permanente, que requiere aptitudes comunicacionales para transferir en la práctica los conocimientos adquiridos para asumir los compromisos que la organización espera y que permiten al individuo comportarse dentro de su ocupación de la manera que la organización pide a sus empleados.

Igualmente, como Contador Público, en ejercicio independiente o dependiente de la organización; este preparado para realizar Trabajo en Equipo, haga uso eficiente de la Tecnología de la Información y Comunicación, que contribuya en la sistematización de los procesos y al establecimiento de los medios para el desarrollo de sistema de información; que consecuente con su ética, promueva a lo interno de las organizaciones el uso de la Contabilidad Social Ambiental para contribuir en la preservación y calidad del entorno donde se desenvuelve y que se prepare para liderar proyectos que requieren la elaboración y presentación de información financiera veraz y oportuna para la toma de decisiones.

Praxis Docente

De acuerdo a Wikipedia, praxis es la relación entre acción y teoría; es decir, una combinación de ambas. La praxis se diferencia de la práctica porque tienen como referencia una teoría determinada y una dimensión proyectiva a mediano y largo plazo, porque responde a un fin y un proyecto respecto del futuro. De allí, la explicación que Praxis es el proceso por el cual una teoría o lección se convierte en parte de la experiencia vivida.

Zabala citado por Román P (2019:110), la iguala con la práctica, argumentando que es parte de la cotidianidad por ser la aplicación de una metodología estudiada. Igualmente, expresa que “la praxis docente es accionar, poner en práctica un conjunto de habilidades para compartir conocimientos entre docentes y estudiantes, es decir implica un proceso abierto y flexible”.

En este sentido, al contextualizar los aspectos esenciales que identifican al Contador Público y las competencias que debe poseer el profesional para cumplir con su labor, cabe reflexionar si los docentes del área contable en las universidades, desde la praxis que aplican en su proceso de enseñanza, están alcanzado la meta de formar profesionales acorde con el perfil del egresado de la Facultades de Ciencias Económicas y Sociales de Ciencias de la UC en el área de contabilidad, con Competencias Técnicas, que acopie los “saberes” o conocimientos específicos que permiten desarrollar y asumir las responsabilidades correspondientes a una ocupación; Competencias Específicas, “Saber Hacer”, herramientas, métodos o las aptitudes que permiten desempeñar funciones o responsabilidades de un puesto de la manera que la organización y la sociedad espera, expresados en términos de capacidades observables; Competencias Genéricas, “Saber Ser”, vinculadas con las características personales: capacidades, actitudes, riesgos y comportamientos que permiten al individuo comportarse dentro de su ocupación. Saber Convivir, presente en la responsabilidad, trabajo en equipo, compromiso, como elementos base en la formación integral del individuo.

Al respecto, Zabala, citado por Román P (2019:110) nos refiere que “el docente debe realizar su labor de manera dinámica para que el estudiante aprenda a aprehender el conjunto de conocimientos actitudinales y procedimentales necesarios para su formación integral”. En otras palabras, el docente en el aula es generador de conocimientos con sus prácticas, porque hace uso de los recursos con los que cuenta para desarrollar y apropiarse de los aspectos teóricos que le permitan desde su perspectiva, edificar la praxis a través de los saberes, del

conocimiento adquirido y aprehendido, cimentando las bases para amalgamar teoría y práctica con el objeto de compartir dialógicamente con los otros actores del proceso de enseñanza - aprendizaje.

De allí que, conectando con lo expresado por Freire en su Pedagogía del oprimido, la praxis es un reflexionar y accionar de los hombres sobre el mundo para transformarlo; y Piaget en su Teoría del Aprendizaje, expone que solo ante situaciones de cambio, el aprendizaje tiene sentido. Por eso, aprender es en parte saber adaptarse a esas novedades. Esto nos compromete a sumergirnos en un proceso de transformación para convertir cada lección aprehendida en el aula, en parte de la experimentación que los actores sociales deben vivir durante su formación, como experiencia para convertir ideas o conceptos abstractos con la realidad.

Desde este escenario, en mi percepción como docente del área observo que la dinámica universitaria contribuye con su praxis docente, en la repetición de contenidos en el aula de clases sin la vivencia de la experiencia organizacional. Es decir, el aprendizaje de los estudiantes versa sobre temáticas teóricas con prácticas incluidas en las asignaturas que lo amerita, que son abstracción de la realidad empresarial, social y económica; por ello, se hace necesario llevar los conocimientos teóricos adquiridos a la práctica para su asimilación.

En este sentido, se requiere que los docentes para el proceso de enseñanza desde que los aspirantes a cursar estudios de educación superior en Contaduría Pública ingresen al recinto universitario, conozcan su malla curricular y los recursos disponibles para desarrollar las competencias de los individuos como seres cognoscentes; es decir, la complejidad del ser humano y el entorno de globalización de los saberes, la sociedad del conocimiento, el uso intensivo de la tecnología de la información y las comunicaciones, demandan procesos complementarios e interdisciplinarios de un enfoque de formación integral, donde se conjuguen todos

los saberes: Conocer, Hacer, Ser y Convivir, porque los seres humanos precisamos de la interacción con otros y con el entorno.

Saberes de una Profesión

En el contexto universitario, la multiplicidad de las interrelaciones insertas en su cotidianidad, precisa identificar las competencias requeridas en términos de saberes para relacionarlas con las funciones teóricas, difusora y formadora que tienen las instituciones de educación superior. Por tanto, desde la perspectiva de la complejidad, las competencias en el currículo o malla curricular en la educación superior en Venezuela debe repensarse, eso implica transformar los currículos, rediseñar las carreras; involucra además, formar a los docentes y articular los contenidos programáticos de las asignaturas, para construirse sobre la base de un enfoque sistémico que cree competencias en las personas desde su autonomía y libre albedrío, para que puedan entonces, diseñar su autodesarrollo.

Aun cuando el término competencia tiene múltiples acepciones, los autores que tratan el tema tienen elementos coincidentes e indicadores comunes que permiten su identificación. Por ello, desde la percepción de quienes suscriben, competencia alude al conjunto de atributos que posee el ser humano para desenvolverse en cualquier escenario o contexto desde su plena conciencia y libertad de acción, enfatizando desde la visión epistémica las competencias genéricas o transversales, específicas y técnicas o fundamentales. Briceño, H(2020/Papel de trabajo del Diplomado de Competencias)

Asimismo, es propicia la ocasión para diseñar la competencia transversal propia de todas las áreas del conocimiento, específicas en función de carreras y técnicas en función de apalancar los conocimientos previos requeridos. Aplica entonces, trascender el paradigma disociativo y reduccionista, por un enfoque integral donde las personas puedan proyectar su autodesarrollo. De allí que, en lo relativo a los componentes estructurales de la competencia, se expone la dificultad de

seleccionar el verbo que indique la acción que permite el logro de los objetivos; el objeto, refiere a los saberes implícitos que deben poseer las personas porque son propias del individuo y en cuanto a la condición, remite al contexto de la cotidianidad del ser humano donde se evidencia el desempeño de las competencias. Por tanto, como fin último, se requiere el construir indicadores que permitan evaluar el alcance y logro de los objetivos.

Al contextualizar los aspectos esenciales que identifican al Contador Público y las competencias que debe poseer el profesional para cumplir con su labor, nos remite al perfil del egresado de la carrera, que en su currículo requiere apoyarse en múltiples disciplinas académicas para formar un profesional cabal, íntegro y con visión sistémica. Pero además, hace falta incorporar herramientas tecnológicas y estrategias de formación bi modal porque el entorno organizacional actual requiere de profesionales con competencias tecnológicas.

En este sentido, el saber hacer, se corresponde con la capacidad de preparar y presentar información financiera, así como; interpretar y aplicar nuevos conocimientos en áreas como: contabilidad general, costos, presupuestos, sistemas de contabilidad, auditoría interna y externa, finanzas, contraloría, entre otros (competencias específicas). Por otra parte, las competencias genéricas (Saber Ser) presentes en las diferentes áreas del saber, en el campo de las ciencias contables remiten a la ética como valor fundamental de estos profesionales. Saber Convivir, presente en la responsabilidad, trabajo en equipo, compromiso, como elementos base en la formación integral del individuo.

De lo anterior se deriva que las competencias están relacionadas con aspectos específicos de los individuos, como: Saber Ser con valores, actitudes y normas; es decir; compromiso personal; Saber Conocer, con nociones, proposiciones, conceptos, categorías, es decir, conocimientos y Saber Hacer, con procedimientos y técnicas, es decir; competencias. En este sentido, desarrollar perfil por

competencias desde el currículo, implica transformación de las distintas mallas curriculares en función de los saberes: conceptual, procedimental y actitudinal, ya que la argumentación dialógica está fundamentada en la forma como se lleva a cabo el proceso de aprendizaje significativo, es decir, se requiere de una **Formación Contable Integradora De Saberes**, como eje del enfoque ecosistémico formativo; propuesta para la transformación curricular por competencia de las profesoras Durant y Naveda (2013).

Resulta claro, que integrar los saberes adquiridos en disciplinas como el derecho, la estadística, administración, los sistemas de información, entre otras áreas de conocimiento, en función de desarrollar capacidades ocupacionales y actitudinales; orientado al desarrollo integral del individuo con el objeto de formar profesionales dinámicos, participativos, innovadores y capaces de compartir, con el objeto de lograr su adaptación a los nuevos avances del conocimiento y de la sociedad, y que responda a las necesidades y prioridades del país. El profesional se debe preparar con integridad, idoneidad y compromiso, generando confianza y asumiendo responsabilidades por las exigencias que le sean requeridas en su campo de acción, además de las derivadas de los cambios que se ventilen desde el punto de vista jurídico, económico, social y tecnológico. Ello le permitirá integrarse plenamente a la sociedad donde debe actuar, con conciencia ética en su relación de dependencia o en ejercicio independiente de la profesión.

Reflexiones finales

La actividad docente en el área disciplinar contable es un continuo manejo de experiencia e incertidumbres sobre los métodos de enseñanza y las técnicas que se utilizan para impartir la contabilidad en el proceso de formación de los Contadores Públicos, es decir; estamos enseñando al estudiante a recrear los aspectos teóricos y técnicos de manera repetitiva o le estamos creando conciencia sobre la necesidad de ser un profesional que aprehende los conocimientos,

comprende, analiza y aplica lo aprendido. Siendo la educación contable cimiento en la formación profesional del Licenciado en Contaduría Pública, ésta debe ser integra en esencia por las interrelaciones de los profesionales con los agentes sociales del contexto donde se desenvuelven y que exigen de ellos, cualidades propias de la práctica profesional como: honestidad, integridad, credibilidad, confiabilidad, sentido ético, competencias comunicativas, entre otras requeridas.

Referencias

- Briceño, H (2020) Papel de trabajo no publicado del Diplomado de Formación en Competencias para La Educación Universitaria Bajo El Enfoque Ecosistémico. FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES.
- Casal, A. (2013). Formación de los contadores públicos: la educación como pilar fundamental. Aplicación eficiente y efectiva de los estándares internacionales de educación. Profesional y Empresaria (D&G) de Errepar. XIV (787).
- Gómez Villegas Mauricio (2005). Breve Introducción Al Estado del Arte de la Orientación Crítica en la Disciplina Contable. Revista PORIK AN
- Gómez Zapata, Yuliana (2012). Pensar y Renovar los Modelos de Educación Contable: Una Discusión Pendiente. Teuken Bidikay N° 03 (Argentina, Colombia, Méjico) pág. 59 – 74
- Pérez, Valeria G y Pinto Perry, Germán (2016) La Investigación Contable como Herramienta Didáctica en la Docencia de la Contabilidad. Revista Ciencias Administrativas, núm. 7, 2016. Universidad Nacional de La Plata. Argentina
- López Sánchez Lina Marleny, (2013). Estándares internacionales y educación contable. Apuntes del CENES ISSN 0120-3053 Volumen 32 - N°. 55 Enero - Junio de 2013. Págs. 239-261
- Román Pérez, Carlos Salomón (2019). Praxis Docente en la Enseñanza de la Historia: Una Visión Fenomenológica Hermenéutica desde sus Actores. Revista Arbitrada del Cieg - Centro de Investigación y Estudios Gerenciales (Barquisimeto - Venezuela) Issn: 2244-8330. Depósito Legal: Ppi201002la3492. [páginas 108-121]
- Tua Pereda, J. (2013). La docencia de la contabilidad. Profesional y Empresaria (D&G) de Errepar. XIV, 677.

UNESCO (1996). La Educación Encierra Un Tesoro. * Compendio. París: Ediciones UNESCO, 1996. Ed – 96/WS/9(S).

Yardín, A. (2007). La investigación en Contabilidad. Ponencia presentada en el Congreso Internacional de Lyon. Francia.

CAPITULO 13

EL CONTADOR PÚBLICO COMO LÍDER EMPRESARIAL Y SU CAPACIDAD DE ADAPTACIÓN EN ÉPOCA DE INFLACIÓN

Joslyn Casadiego
Junior Medina

Introducción

Los profesionales en la contaduría son personas que figuran como generador de información de los hechos financieros que se presentan en una compañía, tomando en cuenta que estos análisis son utilizados para producir una opinión sobre los procesos de control, planificación y medición de la gestión, la cual son utilizados para la oportuna toma de decisiones, destacando que el contador público da fe a través de los documentos suscritos de hechos económicos pasados, presentes o de un incierto futuro.

Es preciso destacar que los ambientes donde se desarrolla la profesión pueden cambiar constantemente, como se destaca en épocas inflacionarias, condicionando a los individuos a ajustarse a las incertidumbres que se presentan en los cambios socio-económicos, es por ello que el contador público a través de su desarrollo profesional asume una aptitud de crecimiento frecuente donde sus habilidades se ampliarán, pero serán los métodos de aplicación los que permitirán la eficacia en sus tareas, debido a estas situaciones es importante desenvolver las oportunidades que se proyectan a lo largo de las actividades dentro de las empresas.

El contador público como líder empresarial.

Al vivir en una nación con una economía que va evolucionando y cambiando constantemente, exige a los profesionales adaptarse a los cambios de forma inmediata; es por esto preciso, que las empresas necesitan gente capacitada para aportar y crear estrategias de desarrollo interno para ofrecer un mejor rendimiento en la productividad a través de la toma de decisiones. Un miembro importante para esto son los contadores públicos, que desempeñan un rol de líder empresarial demostrando su capacidad de adaptación dentro de una economía inflacionaria.

Es por ello, que García Jiménez (2017) define al contador público como:

...un profesional capacitado que posee amplios conocimientos en materia de contabilidad, costos, auditoría, análisis de Estados Financieros, matemáticas financieras, impuestos, cálculos laborales, operaciones mercantiles, entre otros; por lo que está facultado para ejercer su profesión dentro de las organizaciones en áreas como, contabilidad general, contabilidad de costos, fiscal, auditoría, y finanzas (p.01).

Se puede notar la diversidad de contenidos los cuales maneja un contador público, con esto se quiere destacar que el desarrollo de estas capacidades les permite a los profesionales en la contaduría tomar un rol como líder empresarial, el cual está preparado para crear estrategias eficientes para la toma de decisiones en un escenario inflacionario, tomando en cuenta que cada movimiento a partir de este, son riesgos que impulsan al crecimiento de la organización.

Como establece la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública (1973), en su artículo nº 3 “es contador público..., quien haya obtenido o revalidado en Venezuela el título universitario de licenciado en contaduría pública...” (p.02); esto quiere decir que para ejercer esta profesión se deben haber adquirido estudios superiores universitarios que validen la competencia del individuo en relación al ejercicio profesional; destacando también que, el desarrollo de habilidades individuales les permitirá utilizar de manera efectiva estos conocimientos.

En este sentido, la Federación Internacional de Contadores (FIC) (2017) constantemente realiza reuniones en pro para el crecimiento de mejores profesionales, en uno de sus boletines destacan “Si el público considera que los contadores brindan legitimidad, confianza y responsabilidad dentro de ambas corporaciones y el gobierno, la profesionalidad de los contadores que trabajan en organizaciones será un diferenciador crítico” (p.02), evidentemente las empresas depositan su confianza en profesionales capaces que suministren un análisis concreto de los movimientos, para el crecimiento de sus operaciones, de este modo, los contadores públicos son miembros de negocios que ejercen sus funciones para

determinar si existe un funcionamiento eficiente dentro de la compañía; en lo esencial, a partir de ese momento se empieza a desarrollar un rol de liderazgo en relación a su departamento de trabajo.

Considerando lo antes expuesto, se puede reflejar las cualidades de los profesionales dentro de las organizaciones, razón por la cual los contadores públicos al tener la responsabilidad de generar información sobre los movimientos dentro de la compañía, se muestra la necesidad de interactuar con distintos departamentos y de esta manera solicitar información de ellos, es por esto, que se empieza a desarrollar un rol de liderazgo en el individuo que le permite motivar a los demás a generar resultados.

Dentro de este orden de ideas, para detallar un poco sobre el liderazgo FUNDESYRAM (2010) cita al diccionario de Ciencias de la Conducta (1956) quien define al liderazgo como “las cualidades de personalidad y capacidad que favorecen la guía y el control de otros individuos” (p.07); en este sentido Gómez (2002) lo puntualiza como “...la capacidad de influir en un grupo para que se logren las metas” (p.02); tomando en cuenta los diferentes conceptos podemos destacar que el liderazgo es la habilidad que desarrollan las personas para impactar en un grupo e influenciar en las actividades y resultados de estos para el cumplimiento de una meta deseada.

Sin lugar a duda las habilidades de un buen líder son necesarias en las organizaciones para que exista un mejor rendimiento, de modo que los contadores públicos a través de sus acciones dentro de las empresas representan un rol de liderazgo, un líder, debido a que su capacidad y su conocimiento lo convierten en una persona confiable que puede tomar las riendas de un proyecto y cumplirlo. A lo largo del ejercicio profesional los contadores se desenvuelven como generadores de resultados, como por ejemplo, en las declaraciones de impuestos, estados financieros, estimaciones, flujos de efectivos, análisis de resultados, entre otras

actividades que pasan por un proceso.

Es por ello, que se ha podido observar que las destrezas de los contadores como líderes se destacan, pueden desenvolverse de forma efectiva al momento de estar dentro de un equipo de trabajo, para enfatizar un poco en las aptitudes de liderazgo transformacional. Mulla y Krishman (2009) citando a Burns (1978) quien estableció en su teoría que es el proceso mediante el cual “líderes y seguidores se ayudan mutuamente para alcanzar mayores niveles de moral y motivación”(p.01); esto quiere decir, que los líderes son participantes activos de los procesos en las organizaciones, creando motivación en el ambiente laboral para generar bienestar en los trabajadores, permitiéndoles desarrollar sus actividades de manera efectiva y poder obtener un beneficio en común: que consiste en lograr los objetivos y metas de la compañía.

Dentro de esta perspectiva, la participación activa de los contadores públicos dentro de las compañías es poder mostrar a través de su trabajo, los resultados de los procesos que en esta se están realizando y poder demostrar la factibilidad de las operaciones financieras que los departamentos internos llevan a cabo. Evidentemente, el contador público a través de su experiencia permite la participación de los demás miembros de la organización donde existe un móvil que les motiva a mejorar y de esta forma lograr los objetivos planteados, en este proceso el individuo pone en acción sus habilidades demostrando así que está tomando el liderazgo transformacional.

Así se muestra entonces, el resultado de las perspectivas antes tomadas en relación al liderazgo y el liderazgo transformacional, en síntesis las consecuencias de un grupo eficiente y que se relacionan de forma efectiva, es tener un intermediario, que proponga un plan con las opiniones suministradas por los compañeros, las cuales incluyan la meta u objetivo deseado que beneficiará a todos. En las organizaciones es notoria la necesidad de liderazgo, al estar divididos en grupos o departamentos,

las situaciones o actividades que se presentan pueden ser complejas, es por eso que las opiniones cruzadas de los miembros no permitirán el avance, en consecuencia es importante elegir un líder que ayude a organizar y crear estrategias donde conociendo las habilidades de su grupo pueda delegar tareas que promuevan el progreso de los objetivos, permitiendo el logro de ellos.

Podríamos resumir a continuación este nuevo rol del Contador Público que se caracteriza por permitirle ayudar a los grupos a establecer metas y asesorarlos en determinadas decisiones. Este liderazgo puede ser tan poderoso como para crear condiciones de transformación mediante poder y autoridad, la cual suele producir resultados impactantes. Debe asimismo ser aplicable en sus diversas acepciones, tanto en las internalidades de las organizaciones como en su actuación gremial.

Capacidad de adaptación en época de inflación.

Resulta necesario destacar que, el contador público no se escapa de la realidad, que en una economía cambiante como se puede evidenciar en los países en vía de desarrollo, tiene que aprender técnicas o habilidades de adaptación para poder aportar las estrategias necesarias y demostrar su papel como líder empresarial, y no obstante poder ser eficaz a la hora de generar suficiente información que permita alcanzar los objetivos de la organización.

En las capacidades de un profesional debe existir la adaptabilidad la cual es un proceso donde los individuos a través de sus experiencias y las herramientas desarrolladas pueden mantenerse a lo largo del tiempo. Se trata entonces, que el contador público ante una situación de cambios económicos constantes debe desarrollar habilidades que le permitan mantenerse actualizados y en constante aprendizaje, permitiéndole que a pesar de las situaciones críticas de la economía inflacionaria éste pueda salir adelante en sus proyectos, desarrollando así su capacidad de resiliencia.

Buscando orientar, si bien el ser humano a lo largo de los años ha tenido la capacidad de adaptarse a múltiples situaciones, también se han desarrollado términos que definen esta habilidad y es la Resiliencia, de modo que Murciego (2017), nos describe que se utiliza "...en el marco teórico para entender sistemas complejos... y sus capacidades de aprendizaje, adaptación e interconexiones entre sus componentes" (p.01); podemos interpretarlo en relación a las compañías que trabajan a través de sistemas y procedimientos que en teoría son operaciones complejas, las cuales para poder entenderlas o realizarlas se debe por lo menos tener un conocimiento previo o tomar una capacitación, donde se estudiarán los componentes y de este modo se podrá determinar la capacidad de adaptación a una nueva tarea.

Se plantea entonces que, es importante destacar las diferentes habilidades que los contadores han desarrollado a lo largo de los tiempos, demostrando que, no solo se deben centrar en la teneduría de libros o procesar facturas, sino que deben evolucionar en relación al ambiente que se está presentando. Las economías, los gobiernos y las personas cambian, lo que determina al individuo es su capacidad de adaptarse a estos cambios para obtener nuevos conocimientos y herramientas que le servirán para el desarrollo de sus actividades.

En tal sentido, Bastidas (2003), motiva al contador público a "asumir la Contaduría Pública abierta a los retos, que desafíe las reglas tradicionales y proponga métodos, procesos y vías alternas que orienten hacia la eficiencia y la calidad en los resultados de una gestión profesional..." (p.55); siendo así, los individuos deben estar preparados para aprender y obtener nuevos conocimientos que les permitan desenvolverse de forma efectiva ante la incertidumbre que se presente.

Sucede entonces, que los profesionales en la actualidad no solo se centran en el conocimiento básico de su carrera, sino en desarrollar nuevas habilidades que les

permitan el crecimiento laboral, profesional, así como en lo personal, y a lo largo de los años la evolución los ha impulsado a hacerlos posibles, sin olvidar que la obtención de nuevos conocimientos ayudará a desenvolverse mejor en su área de trabajo.

Desde la perspectiva que aquí se adopta, García Jiménez (2017), nos induce a que “...los Contadores Públicos deben evolucionar y demostrar a los clientes que son profesionistas cada vez más preparados para poder brindar un servicio de calidad, en materias como la fiscal, contabilidad, finanzas, administración, mercadotecnia...” (p.06). Sin duda, se agrupan numerosos elementos que los contadores públicos pueden tener conocimiento, tomando en cuenta la capacidad del individuo será mejor su desempeño, tanto en las organizaciones como al ejercer independiente.

Evidentemente, en muchos casos los contadores públicos deben estar al tanto en materias de impuestos, nuevas reformas o gacetas que el gobierno dé a conocer en relación a la economía, debido a que todo esto puede afectar de forma significativa el desarrollo de las actividades en la empresa, así como la información que debe generar, sin olvidar que al tomar un rol como líder empresarial debe estar motivando a su equipo de trabajo y ser capaz de afrontar la incertidumbre de una economía inflacionaria.

Tomando en cuenta lo analizado anteriormente Bastidas (2003), señala que “El contador público,...un actor con visión integradora, capaz de atender los múltiples asuntos que requieren de su participación, teniendo al mismo tiempo orientación innovadora y creatividad ante la búsqueda de posibilidades y la atención de necesidades...” (p.55); finalmente se debe señalar que viviendo en un mundo que va evolucionando, los contadores públicos deben demostrar su capacidad de adaptación a los nuevos cambios que existen, tomando en cuenta que pueden ser participantes activos de los aportes para renovar o crear nuevas herramientas a su profesión.

Sin duda los contadores públicos muestran su adaptabilidad a través del desempeño de su profesión, constantemente obteniendo información útil de las circunstancias que van presentándose en los cambios económicos. Una de las características de los profesionales de la contaduría es tener la habilidad de sobrellevar la incertidumbre, es por ello, que dentro de las empresas al momento de desempeñar su rol como líder empresarial, deben tener una actitud proactiva.

Es importante destacar que la proactividad, involucra las capacidades de los individuos para dar un giro en criterios o paradigmas ya establecidos, tomando la iniciativa de crear ideas innovadoras que promuevan los cambios necesarios en los ambientes donde se desarrollan (Bateman y Crant, 1993). Se observa que, la proactividad no significa sólo tomar la iniciativa, sino asumir la responsabilidad de hacer que las cosas sucedan; decidir en cada momento lo que quiere hacerse y cómo se va a realizar. En otras palabras, el Contador con personalidad proactiva cree que la persona diseña su propio entorno y destino.

Es este sentido, el profesional requiere mantenerse al tanto de su ambiente y de cómo va evolucionando poco a poco, es por ello, que los contadores públicos ante una época inflacionaria deben estar al tanto de los crecimientos o declives en la economía, tomando en cuenta conocer los términos básicos para determinar este fenómeno. De este modo, es necesario dar un significado a época de inflación que Gestión (2014), la define como “el aumento generalizado y continuo en los precios de los bienes y servicios. O bien, también se le conceptúa como la pérdida de poder adquisitivo de la moneda” (p.01) en tal sentido, se entiende que la inflación es el crecimiento de los costos en el mercado, tomando en cuenta que el alcance de la moneda disminuye en relación con los que se desea obtener.

Las compañías a lo largo de los años han realizado diversos análisis mensuales o anuales, a través de estados financieros preliminares, para determinar las

ganancias en relación con su poder adquisitivo. El contador sin ser participe activo de la toma de decisiones, en general solo realizaba los papeles de trabajo y eran entregados directamente a los dueños, dando como consecuencia la principal característica de la inflación en la situación financiera, mostrando la distorsión de las cifras históricas con las actuales, dando paso al acelerado proceso de tomar decisiones erradas que afecten en corto plazo la liquidez o estabilidad de la compañía (Gestión, 2014). No obstante ante los efectos de la inflación, la participación del contador público en la toma de decisiones, ha aumentado debido a su capacidad de análisis y su habilidad para generar estrategias ante la incertidumbre de una economía inflacionaria.

Es importante destacar que para medir la inflación existe: La tasa de aumento, Garay y Salazar (2016), exponen que “es el cambio porcentual al cual crecen los precios, es medida y publicada empleando índices de precios, como el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC)” (p.21); a través de estos índices se realizan los cálculos anuales de las empresas para determinar el ajuste por inflación, una exigencia fiscal para las empresas o personas naturales que cumplan los requerimientos necesarios, de esta forma se determina realmente la liquidez que existe en la organización.

Venezuela no se escapa de la realidad inflacionaria, por lo tanto la Federación de Contadores Públicos a lo largo de los años ha notado las evoluciones económicas que han existido, a través de estudios y análisis de la nación, es por ello, que tomando en cuenta los cambios constantes, ha tratado de mantenerse actualizado en relación con los boletines publicados de las VEN-NIF para PyMES, es por ello que el citado boletín BA VEN-NIF N°2 determinan los “Criterios para el reconocimiento de la inflación en los estados financieros preparados de acuerdo con VEN-NIF”.

Así mismo, se señala que para reconocer la inflación en los estados financieros, se

debe aplicar un proceso de re-expresión de los valores iniciales, el cual el factor de corrección nos permitirá a través de su aplicación llevar estos valores a la actualidad; tomando en cuenta que este factor de corrección será el resultado de la división de los indicadores que miden la variación de los precios de bienes y servicios en dos fechas distintas, debemos destacar que los únicos entes facultados para determinar estos índices son el Instituto Nacional de Estadística (INE) y el Banco Central de Venezuela (BCV), entre los valores que destacan son el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) que refleja en promedio el cambio experimentado por los precios de una canasta básica.

Tomando en cuenta lo anteriormente planteado, la BA VEN-NIF N°2 (2019), en su cuarta versión establece en sus conclusiones y sus fundamentos que “al incluir el efecto de la inflación en los estados financieros, los usuarios tienen elementos de juicios que permiten observar si el patrimonio ha sido o no afectado de manera importante, bien sea mediante su preservación, aumento o disminución.” (p.07). En resumen, el contador público tiene la necesidad de reflejar la aplicación de los efectos inflacionarios en la situación financiera de la empresa, la cual permitirá el análisis efectivo y más cercano a la realidad posible, dando oportunidad a la gerencia de reconocer y crear estrategias para el desempeño futuro de las actividades.

Desde una perspectiva más general, se puede decir que los contadores públicos son profesionales capacitados para tomar un rol como líder, siendo personas que transmiten confianza por su capacidad, del mismo modo a través de su desempeño al trabajar con diferentes grupos de personas, existe la oportunidad de aprender nuevas habilidades y transformar de forma positiva a los miembros de su equipo, llevándolos a cumplir las metas que se propongan y mostrando su capacidad de líder empresarial.

Así mismo, se destaca la capacidad de adaptación que presentan los contadores

públicos ante las épocas inflacionarias, de esta manera aportan información confiable y actualizada a la realidad económica que permita a las compañías reconocer los cambios que han existido y de este modo crear estrategias que aporten estabilidad a la empresa y les cree una oportunidad de mantener sus actividades en constante desarrollo.

Métodos

La investigación toma como guía las siguientes hipótesis: (a) Habilidades desarrolladas a través de su proceso como líder empresarial; (b) La adaptabilidad en épocas inflacionarias; (c) Comportamiento resiliente a través de una actitud proactiva. El tamaño de la muestra fue de 12 profesionales de la contaduría, con diferentes años ejerciendo su profesión. Es importante subrayar que cada persona fue escogida aleatoriamente.

La técnica de investigación que se utilizó fue la entrevista personal, la cual permite una recolección de datos a través de la participación directa del contador público, obteniendo mayor detalle e indagar sobre la información proporcionada. Así mismo, se definió el instrumento de investigación a través de una guía de entrevista semi-estructurada, la cual representó la composición de los objetivos a través de preguntas abiertas; esta herramienta permitió al entrevistado dar su opinión de forma libre, la cual nos permite obtener una perspectiva más amplia de las situaciones que presentan los contadores públicos ante su adaptabilidad en las épocas inflacionarias, la entrevista semi-estructurada le atribuyó flexibilidad, responder con criterio propio, el cual evita la influencia en las respuestas y que se creara un sesgo. Las preguntas se centraron en ¿Cuáles con sus estrategias para adaptarse a los cambios? Y ¿De qué manera el contador público reacciona de forma proactiva ante la época inflacionaria? Las cuales permitieron analizar la información y codificarla en función de la operacionalización de las variables, como se muestra en el cuadro 1:

Cuadro 1: Operacionalización de estrategias de adaptabilidad y proactividad en épocas inflacionarias

Nivel	Estrategias de adaptabilidad	Proactividad en épocas inflacionarias
1	Tener claras las metas que desea desarrollar la organización, compartir las visiones y convertirlas en visión conjunta	Indagación sobre nuevos cambios económicos que influyan en la información financiera
2	Desarrollar las habilidades inherentes del contador público.	Tomar el control de la situación y anticipar sucesos que puedan influir.
3	Actualización constante de las épocas dinámicas.	Generar de forma periódica información que es condicionante para la toma de decisiones.
4	Indagar en las nuevas tendencias de mercado.	Crear estrategias para incluir las revaluaciones que la economía exige en los estados financieros.
5	Dinamismo en las relaciones interpersonales dentro de la organización.	Analizar los procesos que influyen para generar la información financiera.

Se categorizo las variables como estrategias de adaptabilidad y proactividad en épocas inflacionarias, utilizando el sistema estadístico Atlas.ti versión 6.2.

El contador público un líder integral.

Tomando en cuenta las bases documentales y los análisis que se realizaron a raíz de las entrevistas, podemos evidenciar que el perfil del contador públicos debe contener múltiples habilidades cuando se está presente en una época inflacionaria, tomando en cuenta la opinión de los entrevistados, destacaron que a pesar de contar con una base sólida de conocimiento, es necesario mantener una constante actualización en todos los campos de desarrollo para generar información financiera, y resaltan la importancia de establecer metas para el progreso de las operaciones. A demás destacan el valor de la re-expresión en los estados financieros periódicamente, los cuales permiten poder mostrar los cambios económicos que han influenciado en la liquidez empresarial, y de esa forma poder

aportar información viable para la toma de decisiones.

Un claro ejemplo es la economía Venezolana, donde las gacetas, ordenanzas, decretos y hasta reformas de leyes no disminuyen; cada vez los tiempos son más limitados para hacer declaraciones o existen nuevas leyes que obligan a los profesionales en la contaduría a estar siempre renovando sus conocimientos, para poder integrarlos de forma efectiva en los procesos financieros y tributarios que desarrolla la compañía. En este sentido, se pone a prueba realmente la capacidad de adaptación, de forma que constantemente se debe ir aportando nueva información, la cual permita la constante actualización y que a través de las habilidades implementadas por los individuos, puedan llevar de forma eficiente las actividades para atender a los clientes.

Resultando necesario expresar, la aptitud que tiene un contador público como factor importante en las organizaciones, demostrando que a través de su rol como líder empresarial y sus habilidades desarrolladas o adquiridas a lo largo de su trayectoria profesional, logra adaptarse de forma proactiva ante los cambios bruscos que existen en una época inflacionaria, impulsándolo también a mantener la constante actualización para poder afrontar las incertidumbres que son inherentes en los países en vía de desarrollo, dotándolo de una capacidad resiliente donde se mantiene firme, con una mentalidad positivista y de crecimiento a pesar de situaciones desestabilizadoras, destacando que estas habilidades lo hacen resaltar como un líder integral en la organización.

En conclusión, observamos como los contadores públicos en la actualidad deben tener un perfil integral, que no solo se trate de practicar lo aprendido, sino de poder analizar y generar criterios que impulsen a los resultados óptimos dentro de una compañía, es importante acentuar que la evolución ha condicionado la toma de decisiones, pero una característica esencial que se nota es la de enfrentar de forma proactiva y como un líder integral los cambios inherentes en la economía

inflacionaria, pero la cuestión se extiende cuando se vive en un país donde la hiperinflación es un fenómeno de la pérdida de valor, es esta situación ¿Cómo podría el contador público adaptarse de manera efectiva?.

Referencias

- BA VEN NIF N°2 V-4 (2019) boletín de aplicación de los VEN-NIF número dos, versión cuatro. Recuperado el 10 de enero de 2020 de: <http://blog.solucioneslmv.com/wp-content/uploads/2019/01/Bole-BAVENNIF02-V-4.pdf>
- Bastidas, M. C. (2003) La Actualización del Contador Público en Venezuela: Un Reto Permanente, Actualidad Contable FACES Año 6 N° 7, Mérida. Venezuela. Recuperado el 16 de enero de 2020 de: <http://www.revencyt.ula.ve/storage/repo/ArchivoDocumento/acon/v6n7/articulo6.pdf>
- Bateman, T. y Crant, M. (1993). The Proactive Component of Organizational Behavior: A Measure and Correlates. *Journal of Organizational Behavior*, 14 (2) marzo, pp. 103-118.
- Federación Internacional de Contadores (2017) professional accountants as business partners and value enablers, Nueva York, Estados Unidos. Recuperado el 06 de diciembre de 2019 de: <http://incp.org.co/Site/publicaciones/info/archivos/Professional-Accountants-as-Business-Partners-and-Value-Enablers.pdf>
- FUNDESYRAM (2010) Liderazgo empresarial. San Salvador, El Salvador. Recuperado el 15 de enero de 2020 de: <https://www.fundesyram.info/document/PDFPUB/06-LIDEMPRESARIAL.pdf>
- Garay, U. y Salazar, J. A. (2016) Finanzas personales: cómo sobrevivir a la inflación, DEBATES IESA Vol. XXI N°1, pp. 21-24. Recuperado el 10 de enero de 2020 de: <http://www.debatesiesa.com/debatesweb/wp-content/uploads/2018/05/Gerenciar-en-tiempos-de-inflaci%C3%B3n-Debates-IESA-XXI-1-ene-mar-2016-1.pdf>
- García Jiménez, O. (2017) El contador público y el principio de la resiliencia, México, Vol. 4 Núm. 8 TEPEXI Boletín Científico de la Escuela Superior Tepeji del Río. Recuperado el 16 de enero de 2020 de: <https://doi.org/10.29057/estr.v4i8.2372>

Gestión (2014) La inflación y su impacto en la información financiera. Recuperado el 09 de enero de 2020 de: <https://www.gestion.org/la-inflacion-y-su-impacto-en-la-informacion-financiera/>

Gómez, C. (2002) Liderazgo: conceptos, teorías y hallazgos relevantes. Cuadernos hispanoamericanos de psicología2 (2), pp. 67-77. Recuperado el 16 de enero de 2020 de: <http://www.elmayorportaldegerencia.com/Libros/Liderazgo/%5BPD%5D%20Libros%20-%20Liderazgo.pdf>

Ley del ejercicio de la contaduría pública (1973) Gaceta oficial n° 30.273. Recuperado el 07 de enero de 2020 de: <https://www.ccpdistritocapital.org.ve/uploads/descargas/d187732776aa9874e52d6627463ba041daf87b49.pdf>

Mulla, Z y Krishman, V. (2009) Do transformational leaders raise followers to higher levels of morality? Validating James MacGregor Burns' hypothesis in the Indian context using karma-yoga Ontario, Canadá, ASAC. Recuperado el 25 de enero de 2020 de: http://www.rkvenkat.org/zubin_asac2009.pdf

Murciego, L. (2017) Resiliencia: la capacidad de adaptarse. Recuperado el 16 de enero de 2020 de: <https://www.lanacion.com.ar/propiedades/resiliencia-la-capacidad-de-adaptarse-nid2052257>

CAPITULO 14

LA ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO EN EL EJERCICIO DE LA DISCIPLINA CONTABLE

Yuralys Parra
Margareth Valenzuela

Introducción

La ética es parte de la sociedad, otorga valor a los principios de cada ser humano y se puntualiza como la visión filosófica de la moral y los valores. Dentro del ejercicio del contador público es de relevancia dar fe pública y confianza a terceros para que a través de ello puedan tomar decisiones eficientes y acertadas que son de vital importancia en el mundo de los negocios, esto implica adquirir una gran responsabilidad y compromiso profesional, por lo que es necesario afianzar en el profesional de la contaduría pública, una conducta apegada al código ético para evitar un perjudicial desempeño de la profesión y desprestigio de la disciplina contable.

Es pues, que en el devenir del presente trabajo se desarrollará el problema de la ética en el profesional contable, esbozando las posibles causas de la conducta amoral de muchos de éstos con respecto a su quehacer y abogando en todo momento por un Contador Público que dentro de la moral no sea un profesional que sirva a intereses particulares sino al interés social, llegando a convertirse en lo que se denomina como un “ profesional correcto”, ya que además de la eficacia y eficiencia técnica y científica que ejerza, deberá ser un profesional con un dominio axiológico de su ser y de su profesión.

En este artículo se realizó un análisis reflexivo de contenido, con metodología documental sobre la actualidad social y profesional en términos de ética y moral para los profesionales de la contaduría pública, haciendo un contraste entre lo que se teoriza y lo que se observa actualmente en la práctica, con el fin de resaltar la gran importancia tanto moral como profesional que se le debe asignar.

Definiciones sobre la Ética y la vulnerabilidad en su desarrollo

Para poder hablar sobre la ética es necesario tener presentes algunas definiciones. El termino etimológico para la ética según Escobar (2004), proviene de la palabra Griega Ethos, que originariamente significa, morada, lugar donde se vive y que

terminó por señalar el carácter, temperamento, hábito o el modo de ser peculiar adquirido por alguien, es decir la costumbre. “En otro contexto la ética es la filosofía de la moral, y esta última es el conjunto de normas y comportamientos relacionados al bien o la maldad de las personas en cuanto a seres sociales” según Ferrater (1979). En el caso del contador, Sánchez (1999) nos dice que 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 la cual está relacionada con la independencia, autodisciplina e integridad moral del profesional”, también se puede definir en un sentido humanista que “es el conjunto de normas morales que rigen la conducta de un profesional en el ámbito laboral y privado” según el artículo de Dextre (2011).

Es decir que la ética es un sistema de principios morales que orientan e impulsan los valores que permiten al ser humano actuar plenamente de forma íntegra y disciplinada dentro de cualquier escenario social y laboral. En la actualidad este concepto se ve tergiversado debido a que la visión moral es intrínseca en cada ser humano junto a sus valores y principios inculcados inicialmente dentro del hogar, los cuales pueden verse afectados, perjudicando así, su visión y participación como individuo dentro de la sociedad y luego en las instituciones educativas, las cuales vienen condicionadas a los diversos factores de formación internos y externos.

De la ética profesional en la vocación de servicio Según Juan Manuel Silva (2002) “La ética está directamente vinculada con la calidad moral del trabajo. Está implicada en el modo de llevar a cabo nuestro quehacer, e implica entrega vocacional, responsabilidad, honestidad intelectual y práctica”. En el ejercicio diario de la profesión es necesario ser consciente del rol del mismo en la sociedad, en este sentido sintetizando palabras de Cortina (2000), la profesión es una práctica social que adquiere su verdadero sentido y significado en el bien o servicio que proporciona a la sociedad. La ética profesional puede definirse como un conjunto de principios que impulsan y generan la realización íntegra del trabajo basado en

los valores personales y morales los cuales otorgan el valor agregado en una sociedad.

La ética profesional parte de la ética general; de forma particular, son los deberes y derechos de las profesiones, donde los códigos de ética sirven de guía para la acción moral, incorporándose a los distintos ámbitos de trabajo con intención de respetar su profesión, de trabajar con lealtad y cumplir con la sociedad.

Según Fuentes (2016), la ética profesional se caracteriza por varios aspectos entre los que se pueden destacar que es exigida por la sociedad, exige una buena formación de competencias y destrezas, trata la manera de actuar bien a nivel profesional. Al ver los puntos anteriormente descritos se puede asegurar que la ética profesional con su conjunto de deberes es necesaria para la sociedad, ya que contribuye al progreso y equidad de la misma, a su vez enriquece la credibilidad e importancia de la profesión.

Escobar (2003) se plantea la siguiente reflexión: ¿es acaso la ética especulativa o contemplativa? ¿Le está definitivamente vedado a la ética orientar las acciones humanas hacia la creación de una sociedad más justa y perfecta? "...se puede responder que en última instancia, la separación entre *teoría* y *praxis* es artificial. No se niega que la explicación crítica que la ética realice sobre la moral pueda repercutir en alguna forma, en la vida concreta del hombre...".

Por ello es importante hacer hincapié en la vocación de servicio, ya que influye en cómo uno actúa frente a su entorno; para ello la pasión por la profesión juega un papel crucial, que impulsa a trabajar cada vez mejor, se debe perseguir la excelencia, cumplir las responsabilidades lo mejor posible, sin importar la relevancia del trabajo; en cambio al realizar un trabajo o tarea por obligación, la probabilidad de cometer y presentar errores es mayor ya que no hay verdadera motivación, además de que probablemente solo se persiguen fines monetarios y con ello es más fácil caer en actos contrarios a la ética.

Para ello, se hace énfasis en que la universidad debe ser el pilar para que la sociedad a nivel ético mejore y con ello la calidad de vida y según Hirsch Adler (2012) “Las instituciones de educación superior deben proporcionar a la sociedad personas, no solo profesionalmente bien preparadas, sino además, cultivadas, con criterio, de mente abierta, capaces de hacer un buen uso de su profesión y de participar libre y responsablemente en las actividades de convivencia social” esto es indispensable, hace ver que no solo es necesaria la formación técnica, también debe incluirse la visión como individuos productivos dentro de la sociedad y como se contribuye a crear progreso a distintos niveles.

El contador público y la ética profesional

El perfil de un Contador Público debe responder a un perfil que contenga principios básicos de ética profesional enunciados en el Código de Ética, tales como integridad, objetividad, independencia, responsabilidad, confidencialidad, observaciones de las disposiciones normativas, competencias y actualización profesional, difusión y colaboración, respeto entre colegas y muy importante, conducta ética, siendo estas características antes mencionadas la suma de las partes que componen un todo en el Contador profesional. Significa entonces que abarca cada uno de los aspectos a los que se supone se enfrenta el Contador durante la ejecución de sus actividades. Es decir, en el momento en que se elaboró el código de ética profesional del Contador Público, se tuvo en cuenta cada aspecto en el que puede encontrarse inmerso el Profesional contable y que puede crear en él, dilemas éticos.

Es importante analizar los estándares internacionales desde los cuales se fijan los criterios para el desarrollo de la profesión. En particular, la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants (IFAC) ha elaborado una serie de normas, conceptos y recomendaciones relacionados con los principios, técnicas y consideraciones que deben orientar el comportamiento, el trabajo, los informes y procesos de evaluación de los contadores públicos.

Según las consideraciones de Cruz (2015), el proceso de convergencia hacia el código de ética de la IFAC responde a la necesidad de modernizar la profesión de la revisoría fiscal y de mejorar su efectividad y compromiso con el desarrollo y competitividad de cada país.

La misión de la IFAC, es servir al interés público, impulsar el fortalecimiento de la profesión contable en el mundo y contribuir al desarrollo de economías internacionales sólidas mediante el establecimiento de normas profesionales de alta calidad y la promoción de la adherencia a las mismas, fomentar la convergencia internacional de dichas normas y pronunciarse sobre cuestiones de interés público allí donde la especialización de la profesión es más relevante (IFAC, 2012, p. 1)

En este contexto, las Normas Internacionales de Ética para Contadores resultan ser una herramienta fundamental, en la medida que se recogen diferentes aspectos relacionados con la ética y funciones del contador público, así como los principios, conceptos y técnicas que guían y orientan su labor, y que regulan las medidas que puede implementar para analizar y presentar la información, así como para elaborar los informes que son presentados a las empresas y a las autoridades competentes. (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, 2012).

Un aspecto relevante de Normas Internacionales de Ética para Contadores formuladas por la IFAC, es que resaltan el hecho que la profesión contable tiene, ante todo, la responsabilidad de actuar en interés público, que va más allá de los compromisos adquiridos con un determinado cliente. En el ámbito de la ética profesional arraigada al contador público, Grisanti Belandria (2014):

“Para el contador, lo más importante es la fe pública que se desprende de su labor, y si la misma se ve entredicho, también se verá comprometida su responsabilidad profesional... La actuación del contador independiente al emitir un dictamen, le da fe pública, le añade credibilidad, a los estados financieros que examina, confianza sin la cual sería muy difícil, por no decir imposible, establecer relaciones comerciales sólidas en el mundo de los negocios tan complejo de hoy en día”.

Con lo citado anteriormente se resalta la responsabilidad de la prestación de servicios del contador, para las relaciones empresariales y no podemos olvidar que un error ético o técnico puede derivar en sanciones legales, siendo nuestro deber moral asumir y repararlo.

Responsabilidad social como parte del compromiso profesional

El Contador Público es el principal agente emisor y validador de la información contable y financiera de la empresa. En su calidad de funcionario público, debe velar por el cumplimiento de las normas nacionales, departamentales y municipales dentro de la empresa a la cual presta sus servicios, cumpliendo de manera estricta con los códigos de ética que rigen sus funciones.

Para la conformación de una cultura responsable con diligencia de principios éticos, es necesario cultivar mediante la siembra de valores y la situación de los mismos profesionales, mediante la aplicación del conocimiento, sabiduría, contribuyendo enormemente a la formación de una razón colectiva. “Las correspondencias entre responsabilidad social y formación se resumen en tres puntos: ampliación de la formación en determinadas áreas, entrenamiento para juzgar situaciones en consonancia con el contexto social en que se producen, incentivación de la formación profesional permanente”, para los casos pertinentes.

Dávila (2014), en su investigación “El contador frente al deber moral y las decisiones administrativas” tiene como objetivo principal, determinar que el contador siempre ha sido plenamente consciente de su responsabilidad al momento de llevar a cabo las labores profesionales hacia terceros.

En la misma línea argumentativa, se plantea a la Responsabilidad Social empresarial (RSE) que se ha convertido en una nueva forma de gestión y de hacer negocios, en la cual la empresa se ocupa de que sus operaciones sean sustentables en lo económico, lo social y lo ambiental, reconociendo los intereses de los distintos grupos con los que se relaciona y buscando la preservación del medio ambiente y la sustentabilidad de las generaciones futuras.

Siguiendo las apreciaciones de Bermúdez (2013), la RSE y la Contaduría Pública tienen unos conceptos relacionados, que son la función social, el bien común y el interés público. En primer lugar, la función social se fundamenta en el deber de solidaridad, en los mecanismos que se establecen con el fin de garantizar la seguridad en las relaciones económicas que existen entre el Estado y los particulares.

Por tanto, la función social, a nivel de la RSE y de la Contaduría Pública se relaciona con las posibilidades de apoyar el desarrollo y la protección social, a partir de una serie instrumentos y habilidades que permiten establecer las bases de la confianza, la integralidad y el respeto.

El segundo concepto asociado es el del bien común, el cual se entiende como un conjunto de condiciones particulares que le permiten a las personas que hacen parte de una sociedad tener una buena calidad de vida, y disfrutar sin restricciones de los servicios y beneficios que existen. Ante todo, el bien común exige el compromiso de todos los ciudadanos, que tratan de mantener unas buenas relaciones con las demás personas, basándose en valores como el respeto y la tolerancia.

Teniendo en cuenta la noción que se ha planteado sobre el bien común, se puede decir que, sin duda alguna, debido a la función social que comparten la RSE y la Contaduría Pública, ambas son fundamentales para mejorar las condiciones de vida de la población, para apoyar en el desarrollo de una sociedad más confiable, segura y estable, que integre las preocupaciones por los aspectos que debilitan la estructura social, y que aporte en la construcción de soluciones eficientes.

Finalmente, en cuanto al tercer concepto asociado, que el interés público, se puede decir que éste hace referencia a los bienes que son valorados por una comunidad, y que deben ser conservados y protegidos, manteniendo su valor como un elemento clave desde el cual se apoya el crecimiento, desarrollo y sostenibilidad. Sin duda alguna, una de las funciones primordiales de las Contaduría Pública y de la RSE es velar por el interés público, garantizando la transparencia en cada una de sus

funciones, y conservando la protección de activos fundamentales para las sociedades.

Desafíos en el cumplimiento de la Responsabilidad Social

El análisis que se ha planteado en torno a los conceptos asociados entre la responsabilidad social y la Contaduría Pública, permiten afirmar que en la medida en que el Contador Público es depositario de la confianza pública, sus acciones deben estar guiadas y orientadas por principios responsabilidad social. Según Peña (2000), la contaduría pública debe abordarse como una acción propositiva, como un servicio útil para la marcha de los negocios, para el crecimiento empresarial, para el desarrollo de la competitividad y para la evolución constante de la sociedad.

Para llevar a cabo esta labor un contador público, debe tener presente su Código de Ética al desempeñar de manera apropiada el ejercicio profesional, apegados a la ética y al conocimiento de todos los aspectos técnicos y legales que enmarcan el ejercicio de su profesión.

Lamentablemente, nos enfrentamos a la práctica errónea de muchos profesionales de la Contaduría Pública, quienes no ejercen correctamente e incluso desconocen muchas estipulaciones del Código de Ética, tal y como lo demuestran las fraudulentas e ilegales acciones en las que se ven involucrados, y por lo tanto esto puede traducirse en una amenaza para las la sociedad y también para las organizaciones ya que el contador estudia a fondo la actividad económica de la empresa y con esto brinda opiniones a la gerencia para influenciar en la toma de decisiones en cuanto a los proyectos de responsabilidad social.

Las repercusiones básicamente vendrían dadas principalmente por la fiscalización continúa por parte de los entes gubernamentales, dado el caso de haya manipulación de los estados financieros, la falta de aplicación de buenos procesos contables en algunas empresas por parte de toma de decisiones ineficientes además del alto porcentaje de actos ilícitos que suscitan dentro de las

organizaciones y con ello la posible pérdida del prestigio adquirido con sus clientes al no poseer políticas confiables de profesionales capacitados.

Dentro del marco de la responsabilidad social empresarial, el impacto en las funciones del contador público, es sin duda un valor agregado al negocio. Un Contador Público que ejerza su función de forma incorrecta o antiética, puede ser perjudicial para una organización y para la sociedad en su conjunto, debido a que el mal manejo de los recursos puede llevar a la empresa a enfrentar circunstancias difíciles y hasta podría ocasionar la quiebra, y en la sociedad a ser de perjurio para los soliciten sus servicios.

Al revisar los estudios destinados a casos de fraude donde los contadores se han visto involucrados se pueden concluir que si el contador se hubiera llevado o guiado por la ética esto no hubiera ocurrido.

El Código de Ética Profesional del Contador Público señala que el contador público deberá ofrecer a quienes preste sus servicios el concurso de sus conocimientos, actuando con diligencia, confiabilidad y estricto apego a la ética, manteniendo un adecuado control de calidad en el ejercicio profesional concordante con el cumplimiento del código de ética, pues es evidente que la ética es fundamental en la profesión.

En este orden de ideas, Ruiz (2005), señala que la integridad, honestidad y honradez del Contador Público son las bases de sus otras actividades profesionales y las que en mayor grado contribuirán a formar una clientela; integridad para investigar la verdad y honradez para exhibirlas.

Siguiendo las palabras de Aragón (2010):

“El profesional debe ser ejemplo de responsabilidad, conciencia y valores, difundiendo el cumplimiento de las normas éticas y morales para lograr el bienestar social tan anhelado, combatiendo el fraude, la corrupción y el riesgo al cual están sometidas las organizaciones”.

El profesional que ejerce la disciplina contable

Para garantizar el servicio profesional eficiente y eficaz, El profesional efectúa sus actividades con un alto nivel de calidad, en plazos largos, cortos y bajos costos según sea el caso que lo asigna.

Porter y Kramer, (2017), en su investigación “ethical responsibility and innovative accounting” tiene como objetivo principal, determinar la ética de la profesión contable que consta de clientes, otorgadores de crédito y al contado, gobiernos, empleadores, capitalistas, la empresa de negocios, financiera, y otros que confían en la honradez y cordialidad de los contadores públicos para sostener las actividades ordenado de los negocios.

Aguirre y Chávez (2018), en su investigación “El contador público y el trabajo profesional como Auditor” tiene como objetivo principal, determinar que el contador público complementa su labor de poseer atributos y cualidades para un excelente desempeño en la calidad de eficiencia para su ayuda que ofrece su rendimiento y de forma inherente como profesional.

Es de obligatoriedad para el contador público evitar incurrir en faltas tales como: negligencia al emitir un juicio sin respaldo profesional o auditorio de parámetros de aceptación general; el encubrimiento de hechos que lleven a conclusiones equivocadas ante cualquier caso o circunstancia; o adulterar o viciar estados financieros a sus clientes. Igualmente, debe guardar discreción para demostrar que es profesionalmente confiable y responsable de todos los casos que estén bajo su tutela, así como de cualquier información que maneje, adquiriendo un compromiso serio y leal con sus clientes de acuerdo a lo previsto en la ley del ejercicio de la profesión.

Nuestro análisis de los efectos e impactos de los proyectos de ética profesional en las empresas es un tema reciente en América Latina, y a pesar que existen muchos casos en donde se puede comprobar el avance y mejoramiento efectivo de las condiciones sociales, existen también otros en donde se evidencia una desconexión total entre el discurso y los principios, con la práctica y los resultados.

Todo manejo contable se efectúa con responsabilidad ética ante la sociedad dejando en alto la profesión contable y la vital importancia de ello, por eso es necesario que se tome en cuenta la responsabilidad que un Contador registre sus hechos económicos en el manejo adecuado de la información contable para las empresas, según la normativa vigente.

El Contador público en el ejercicio de la disciplina contable, debe enfrentar diferentes responsabilidades:

- Responsabilidad Profesional.
- Es la condición fundamental para el ejercicio de la actividad en la que ha sido capacitado el Contador Público y cuya incorrecta aplicación lo coloca en la obligación de responder ante la justicia.
- Responsabilidad Penal.

Es la consecuencia jurídica cuando existe una violación de la ley, realizada por un sujeto que lleva a término actos previstos como ilícitos, lesionando o poniendo en peligro un bien material o la integridad física de las personas. La responsabilidad penal la impone el Estado, y consiste en una pena que busca castigar al delincuente e intentar su reinserción para evitar que vuelva a delinquir.

- Responsabilidad Civil.

Es el deber de dar cuenta a otro del daño que se ha causado. Dicha reparación consiste en una indemnización o resarcimiento de carácter económico. No tiene la finalidad de sancionar a nadie, sino determinar si la persona demandada debe compensar a quien haya sufrido algún tipo de daño.

Por lo tanto, la contaduría pública debe entenderse como una acción propositiva, como un servicio verdaderamente útil para la marcha de los negocios, para el crecimiento empresarial, para el desarrollo de la competitividad y para la evolución constante de la productividad. Dentro de ello, se considera entonces que los actos que atenten en perjuicio del principio ético de la contaduría pública, responderán ante las sanciones pertinentes que van desde el ámbito civil al penal y que pueden

ir desde la suspensión temporal del ejercicio de sus actividades hasta inclusive, en los casos más graves, la cancelación de su inscripción profesional en el gremio.

De acuerdo a Harris (2015), el servicio de control y vigilancia que presta la contaduría, más que buscar sanciones, debe tener la función de asegurar y garantizar la efectividad de una protección social mediante la cual sea posible combatir la vulnerabilidad y la inequidad, apoyando el desarrollo a largo plazo de la sociedad en general, mediante unas medidas óptimas de control que mejoren los resultados de las entidades y compañías de un país.

Conclusiones

¿A quién se dirige tal beneficio surgido de la práctica Contable? He aquí uno de los mayores dilemas de la profesión, pues como se sabe, bajo la teoría de la Agencia¹¹, teoría altamente usada en la disciplina contable y en su estructura, se intenta alinear los intereses del principal con el del agente, manifestando intrínsecamente que la profesión contable está relegada a los intereses de quién contrata con ella.

Entonces, y según los anteriores fundamentos, los Contadores Públicos tendrían que ir en conformidad y consonancia a los intereses de la empresa, o de aquellos usuarios a los que les rinde su trabajo sin involucrarse en la formulación de juicios morales sobre las necesidades o propósitos de la información¹² (Chua, 1986)

No hace falta pensar mucho para darnos cuenta gracias a nuestro criterio, sobre los grandes problemas éticos que acarrea el subyugarnos a una perspectiva tan cerrada de la profesión, pues a pesar que se esté proporcionando un trabajo, éste debe ser desarrollado dentro de un marco ético que priorice la verdad y la justicia, aceptando un deber para con la sociedad en su conjunto antes que el interés particular de un reducido grupo.

El contador público como ser humano y social, debe estimular la confianza de la sociedad al mostrarse como un profesional capaz y con un elevado conjunto de valores morales para no caer en hechos anti éticos, perjudicando a terceros que esperan obtener información eficiente y real para la adecuada toma de decisiones.

Con este artículo se busca elevar la conciencia colectiva para asumir, profundizar y trascender los valores profesionales de los contadores públicos.

Es importante siempre resaltar los valores profesionales, ya que el profesional se debe a la sociedad y esta formación debe iniciarse en las universidades para obtener profesionales íntegros y que ayuden a construir una sociedad mejor, es por ello que se debe incluir el estudio del código de ética para aumentar la actitud profesional e importancia de la disciplina y no solo de manera teórica, sino en la manera de actuar, incentivar el actuar de manera honesta y enseñar con el ejemplo, no se puede pedir profesionales puntuales, responsables y comprometidos si quienes tienen la función de enseñar no muestran esos valores. En opinión de Ibarra Rosales (2007) "La formación no debe reducirse a implementar cursos de ética profesional, donde se transmitan los principios, criterios y valores propios de esta ética de manera abstracta, por el contrario, la tarea de las instituciones de educación superior es abrir un espacio en donde estos principios anclen y se articulen con los principios, valores y criterios de cada disciplina o cada ámbito de conocimiento profesional para que el alumno se nutra".

Asumido de esta manera, si un profesional contable actúa con dobles intereses olvidaría las conductas valiosas de su profesión, con lo cual generaría problemas en la sociedad, en la profesión, en las organizaciones e incluso en su vida misma. Todo esto porque ha desechado los criterios y reglas que orientan su comportamiento como profesional ante las numerosas situaciones que se pueden presentar

Referencias

- Anzola G. (2016), pág. 55-60. Algunos casos de la responsabilidad civil del contador público, *Del contador público y la ética profesional: Un dilema inmerso en un ambiente saturado de conflictos morales*.
- Bolívar O., A. (2012). *La contabilidad como ciencia a través de la práctica contable*. Envigado: Institución Universitaria de Envigado.

De Nobrega F. Revista Actualidad contable FACES Año 12 N°19, (julio-diciembre 2009), Mérida pág.19-27. Ética y tendencias de la disciplina contable.

Díaz, O. (2008). Ética en Contaduría: ¿Dicotomía entre axiología y Praxis? *Revista Universidad de la Salle*, 83-100.

Flores, Dextre (2013) pág. 49-55. La dimensión humanística en la formación del contador público, <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=281622820005>

Fuentes S. Ética actual y profesional. En: *Lecturas para la convivencia global en el siglo XXI*. México. Thomson, (2018). La ética profesional frente a la ética general.

Grisanti B. Andrés (2014), pág. 22. Responsabilidad del contador público en el ejercicio independiente; <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=25732868003>

Hernández, J. (2010). La Ética Profesional, ¿Un Problema Ético Del Contador Público? *Revista Centro de Investigación de Ciencias Administrativas y Gerenciales*, 7(1), 74- 89.

Hirsch, Adler (2013), pág. 8-15. Elementos significativos de la ética profesional <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=34003802>

Pinilla, J.; Álvarez, J. (2013). Del Contador Público y la ética profesional: un dilema inmerso en un ambiente saturado de conflictos morales. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 63, 127-158.

Rosales, Ibarra (2017), pág. 43-50. Ética y valores profesionales. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=34004907>

Silva, Juan Manuel (2015), pág. 5-11. ¿Qué es eso de ética profesional?, <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=39520502>

CAPITULO 15

ROL DEL CONTADOR PÚBLICO Y SU RESPONSABILIDAD ANTE LA FE PÚBLICA EN CASOS DE FRAUDE

Andrea Arroyo
Jesús Otero

Introducción

El contador público está encargado de emitir informes financieros para garantizar la toma de decisiones y maximizar el bienestar financiero a largo plazo de los grupos

de interés de la empresa, también puede desempeñarse en el ejercicio liberal de su profesión fungiendo como auditor externo, ambas maneras de ejercer esta carrera tienen un impacto muy grande en el mundo de los negocios. La actuación del auditor externo le da un valor agregado a la información financiera de la empresa, le otorga credibilidad de la cual muchas personas se valen para tomar sus decisiones financieras y establecer relaciones comerciales sólidas.

En relación con lo anterior el contador público debe adherirse al código de ética con el que se ha comprometido en su profesión, pero lamentablemente esto no siempre es así, y puede tener desenlaces desastrosos como los icónicos casos de la empresa energética Enron y Parmalat, que desarrollaremos más adelante respectivamente, el comportamiento social y ético de los profesionales implicados ha dejado mucho que desear y ha dado pie a que se cuestione la credibilidad de la profesión, por nos indica Cruz (2017:66) “es de gran importancia identificar las falencias que han originado este tipo de situaciones, las cuales pueden desencadenarse por la falta de conocimiento de la normatividad y la mínima profundidad del tema en la academia”.

Es determinante entender el rol que desempeñamos en la sociedad así como la responsabilidad que este acarrea y estar consciente que nuestras acciones tienen consecuencias; es así como en todos los trabajos se tienen funciones y tareas por realizar. La responsabilidad como individuos o como sociedad se ve reflejada en la garantía del cumplimiento de ellos mismos; es decir, el compromiso adquirido al cumplirlo genera tranquilidad y confianza hacia los demás.

Deberes y derechos del profesional ético

La elección de la profesión debe ser completamente libre. La vocación debe entenderse como la disposición que hace al sujeto especialmente apto para una determinada actividad profesional. La elección de una carrera profesional, sin tomar en cuenta las cualidades y preferencias, si no, por ejemplo, exclusivamente los gustos de los padres, o los intereses de la familia, fácilmente puede traducirse en

un fracaso que, en el mejor de los casos, consistiría en un cambio de carrera en el primero o segundo año, con la consiguiente pérdida de tiempo y esfuerzo.

Por otro lado, la finalidad del trabajo profesional es el bien común. La capacitación que se requiere para ejercer este trabajo, está siempre orientada a un mejor rendimiento dentro de las actividades especializadas para el beneficio de la sociedad, de lo contrario, una profesión se convierte en un medio de lucro o de honor, o simplemente, en el instrumento de la degradación moral del propio sujeto. Lo ideal es tomar en cuenta el agrado y utilidad de la profesión; sin embargo, todo el mundo se inclina por naturaleza a la consideración de su provecho personal; la profesión gracias a esos mismos trabajos, deja una de las satisfacciones más hondas en el profesional. Por otra parte, para Fuentes Mora, Sara (2006:06) “un profesional debe ofrecer una preparación especial en triple sentido: capacidad intelectual, capacidad moral y capacidad física”.

a) La capacidad intelectual consiste en el conjunto de conocimientos que, dentro de su profesión, lo hacen apto para desarrollar trabajos especializados. Estos conocimientos se adquieren básicamente durante los estudios universitarios, pero se deben actualizar mediante los cursos, revistas, conferencias y las consultas a bibliotecas.

b) La capacidad moral es el valor del profesional como persona, lo cual da una dignidad, seriedad y nobleza a su trabajo, merecedora del aprecio de todo el que encuentra. Abarca, no sólo la honestidad en el trato y en los negocios, en el sentido de responsabilidad y en el cumplimiento de lo pactado, sino además la capacidad para traspasar su propia esfera profesional en un horizonte mucho más amplio.

c) La capacidad física se refiere principalmente a la salud y a las cualidades corpóreas, que siempre es necesario cultivar físicamente, como buenos instrumentos de la actividad humana.

Importancia de la ética profesional

El estudio de la ética profesional es importante desde dos sentidos: En el orden especulativo, donde se trata de analizar los principios fundamentales de la moral individual y social, poniéndolos de relieve en el estudio de los deberes profesionales. Se busca definir con claridad la naturaleza de la profesión y las diferentes relaciones que se dan entre quienes las ejercen y los que son influidos por este ejercicio. En el orden práctico, el estudio de la ética profesional estriba en que se deben conocer las conveniencias y consecuencias que rigen las relaciones entre los profesionales y los que reciben directa o indirectamente sus servicios.

Debe reconocer a aquellos que en sí mismos son reprobables, que atentan contra la dignidad humana, además de que no existe justificante alguna para su realización, que lo alejan de la búsqueda del bien común. La deontología entraña una serie de virtudes, además de actitudes que los profesionales deben poseer y aplicar para hacer posible la moralización de la comunidad. Entre las virtudes que conforman un ejercicio ético de la profesión se encuentran: la justicia, la caridad, la virtud intelectual y la dignidad personal. Asimismo, la importancia de la ética profesional, como parte del sistema de relación y disciplina, que es esencial en cualquier sociedad civilizada, estriba en que permite mantener la armonía, protegiendo a la sociedad de los actos irresponsables de una persona individual.

Valores indispensables para un ejercicio ético de la profesión

Berumen, Gomar, Gómez. (200: 15) manifiestan que “toda persona al ejercer su profesión, además de contar con los conocimientos necesarios de su campo, debe contar con valores morales que tienen como finalidad fundamental buscar y tratar de garantizar el bien común”. Para ello, se debe poner en juego, no sólo la inteligencia, sino su voluntad; debe comprender que su responsabilidad en la consecución del bien común es mucho mayor que la del ciudadano común y corriente; cuenta con el conocimiento que ha recibido a través de su formación,

comprometiéndose con la confianza de la sociedad, puesto que se espera del profesional, no sólo los servicios para los cuales se formó, sino que se convierta en la vanguardia de la cultura, se espera de él un compromiso de carácter moral.

De lo anterior se desprende que el profesional debe tener una capacidad moral, que es su valor como persona, lo cual da dignidad, seriedad y nobleza a su trabajo, de allí importancia, esto es, su aptitud para abarcar, así como traspasar su esfera profesional en un horizonte mucho más amplio, que le hace valer como persona fuera y dentro de su trabajo; debe desarrollar aquellos valores que le permitan ejercer su profesión dignamente para llegar a ser una persona íntegra que pueden ser enumerados de la siguiente manera:

Justicia

En un sentido amplio se puede entender como la voluntad de dar a cada uno lo suyo, el deber de justicia del profesional se contrae desde el momento de recibir el título profesional, que así se convierte en un contrato entre el individuo y diversas instancias como el poder público, la universidad y sus clientes. Se habla de un profesional justo cuando éste busca en su ejercicio la equidad entre sus derechos y sus obligaciones, o cuando no hace distinción en la calidad del servicio que ofrece a quienes lo demandan.

Responsabilidad

Si la sociedad reconoce al profesional como una persona capacitada en la solución de problemas específicos, lo menos que le exige es satisfacer estas demandas, para ello, la sociedad recurre a la normatividad legal, donde los procedimientos judiciales exigen que las responsabilidades recaigan sobre personas físicas. Así, los ordenamientos legales exigen que existan una o más personas físicas que asuman tal responsabilidad, que se reconozcan como autores de la actividad profesional específica.

Al hablar de autorías profesionales, no se excluye cuando la actividad profesional se realiza en sociedades profesionales. En este caso, la autoría reconocida

legalmente es la empresa, pero aun así, debe estar claro que las corporaciones otorgan responsabilidades específicas y conocen quién carga con ella.

Se puede entender la responsabilidad como la obligación de asumir las consecuencias de los actos propios y, por tanto, la obligación de prevenir las condiciones que puedan afectar al profesional o a los demás.

Discreción

El valor del secreto profesional es indiscutible. La relevancia de este aspecto del ejercicio se da desde la connotación del término “secreto”, el cual se puede entender como una verdad conocida por unos pocos, que debe mantenerse oculta a otros al menos por tres razones:

- Su revelación causa daños o disgustos a terceros.
- Se ha hecho una promesa.
- Porque existe un pacto o contrato en el cual, el que lo recibe, se compromete a no revelarlo.

Cuando el pacto o contrato explícito o implícito procede del ejercicio de una profesión, se habla entonces de secreto profesional. Toda profesión está obligada a guardarlo, lo que obliga a pensar en que el manejo de información referente a ejercicio debe hacerse con discreción. En el caso del secreto profesional, al igual que en el de la responsabilidad, como cualidades que debe tener un profesional, no sólo se refiere a las carreras como: medicina, derecho, contaduría o psicología, sino a cualquier profesión en la cual el manejo indiscreto o antiético de la información puede poner en peligro proyectos, organizaciones laborales o personas, no debe ser dirigido nada más por el aspecto jurídico, sino más bien en términos de un compromiso ético profesional.

Honestidad

Uno de los valores que debe ser pilar fundamental del quehacer profesional es la honestidad. Una forma de definir la honestidad es a partir de su relación con la

verdad, puesto que una persona honesta no engaña, reconoce sus limitaciones, no trata de obtener beneficios personales a partir de la necesidad del otro, actúa de acuerdo con lo que dice que piensa. La honestidad lleva al profesional a ser una persona que, además de vivir la verdad, conduce a otros a tratar de alcanzar la propia. Para ser honesto profesionalmente primero es necesario serlo como persona. La honestidad, al igual que todos los valores, no es una prenda que se pueda quitar y poner de acuerdo con el rol que se desempeña.

Impacto del contador público al involucrarse en casos de fraude

El desarrollo de una carrera como la contaduría pública acarrea muchas responsabilidades, como en los casos de la abogacía, la medicina y la ingeniería, por nombrar algunas profesiones las cuales están sujetas a un marco de compromisos legales y éticos que deben cumplirse a cabalidad, en el ejercicio de sus actividades y que de lo contrario implican una serie de sanciones de diversas índoles. Los contadores públicos pueden llevar a cabo sus labores de manera dependiente o independiente, en el segundo caso ejercen como auditores externos. El principal marco por el cual se guía el ejercicio de la auditoría externa lo rigen las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) emitidas por la *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), una junta independiente auspiciada por el IFAC (*International Federation of Accountants*), principal organismo a nivel mundial que rige en esta área. Al ejercer trabajos de auditoría los contadores se encuentran con situaciones en las que al prestar servicios a las empresas los representantes de estas pueden querer implicarlos en situaciones de corrupción, habitualmente se emplea la idea de corrupción en varios sentidos, siendo el *Management fraud* (MF) el caso más común, Apostolou (2000) lo define como “la manipulación de los estados financieros con la intención de distorsionar los análisis de los usuarios de la información financiera”. Sin embargo es imperativo para el profesional trabajar apegado al código de ética, ya que como señala Grisanti (2014):

El principal fin que persigue un contador público independiente, cuando practica una auditoría externa, es emitir una opinión sobre la razonabilidad de las cifras de los estados financieros que examina de una organización que lo contrata; ello con el objeto de que éstos puedan merecer la confianza de terceros que necesiten por una u otra razón utilizar esta información financiera, pudiéndose mencionar entre estos potenciales interesados a las instituciones financieras, inversionistas, accionistas, clientes, proveedores, instituciones gubernamentales, trabajadores, etc. Es claro que la función esencial de los auditores externos es dar fe pública de las cifras que se muestran en los estados financieros, y muy difícilmente el mundo de los negocios podría desarrollarse de manera adecuada sin la existencia de la figura del contador público. (p. 20).

Es importante puntualizar que en casos donde se pueda encontrar alguna irregularidad en la presentación de los estados financieros, se pueden presentar dos escenarios, que sea un fraude o un error, podemos discernir que la mayor diferencia entre estos dos casos es que el objetivo de la acción se produce de manera intencional o no, y caso de que sea intencional quedaría catalogado como un fraude según nos lo indica la Norma Internacional de Auditoría 240 (2009). Tres objetivos principales dentro de las responsabilidades de un auditor externo en relación con los fraudes en los estados financieros serían principalmente saber identificar y evaluar los riesgos de importancia relativa relacionados a fraudes; obtener suficiente evidencia en cuanto a calidad y cantidad, correspondiente a la irregularidad encontrada y por supuesto responder de manera adecuada al presunto fraude identificado, como indica la NIA 240. A continuación serán expuestos dos grandes casos de fraude en la historia contemporánea, como afecta el rol del contador público a involucrarse en ellos y el daño que desencadenaron en la economía.

Caso Enron

Es uno de los escándalos financieros más importantes de la historia actual, el cual significó el hundimiento, no solo de una de las cinco firmas auditoras de mayor

envergadura en el momento, sino también de la empresa de electricidad más grande del mundo. El caso Enron dio origen, a una importante transformación del ámbito corporativo y a la promulgación de varias leyes a nivel mundial. Enron fue una de las empresas de energía más importante de los Estados Unidos, en su apogeo llegó a emplear a más de 21.000 personas alrededor del mundo y sus acciones valían a mediados del año 2000, unos 90 USD cada una, sin duda era una joya referente de su industria en la que todos querían trabajar o invertir.

En el año 1990 Enron comenzó a diversificarse debido a que el gobierno norteamericano liberó completamente el mercado del gas, y en el libre mercado la competencia sería aún más fuerte es por esto que Kenneth Lay fundador y presidente de Enron recurrió a la renombrada firma de consultoría McKinsey & Company para que le ayudasen a elaborar un plan estratégico para crecer en el mercado, generar más valor e ingresos. El encargado de esta tarea por parte de la firma sería Jeffrey Skilling. De la mano de Skilling los directivos de Enron supieron diversificar su compañía y transformarla en el gigante energético que llegó a ser a principios de la década del 2000. Abarcando varios mercados al mismo tiempo y con un enfoque preciso para hacer negocios. Sin embargo, esta ambición mal direccionada fue la piedra angular de su declive, en este sentido Amirante (2009) destaca:

Jeffrey Skilling fue el introductor de la metodología contable de liquidación diaria de pérdidas y ganancias (*mark to market* en inglés), el método por el cual el valor de los activos se contabilizaba por su precio de mercado en cada cierre contable. Este criterio era utilizado para poner valor presente los flujos futuros de negocios que no estaban listos o que estaban en curso de realizarse, pero no se habían materializado. De tal forma que se contabilizaban como ingresos y esos ingresos ficticios formaban parte de los beneficios de la compañía. Todo realizado bajo la mirada complaciente de los auditores de Arthur Andersen LLP. (p.1)

La reputación de Enron comenzó a caer cuando salió a la luz los rumores de pago de sobornos y tráfico de influencias para obtener contratos en ciertos continentes.

Enron manejaba, en su mayoría, transacciones a largo plazo, de las cuales hacía referencia que estaban perdiendo su valor, lo cual era un engaño. Para «maquillar» esto Enron trabajaba en conjunto con su empresa auditora, Arthur Andersen, quien mostraba informes con grandes ganancias, cuando en realidad, las deudas superaban a gran escala las ganancias.

Durante el 2001 apareció un agujero negro, como resultado de la mala aplicación de técnicas contables. Consecuencia de esto, el precio de las acciones de Enron cayó hasta llegar a no valer prácticamente nada (5 centavos). La Comisión Reguladora de los Mercados de Valores de USA, iniciaron una investigación sobre el comportamiento financiero de Enron. Finalmente, Enron aceptó haber inflado las utilidades, lo que causó que las acciones se precipiten aún más. Es así como Enron se declara en quiebra en el año 2001 pidiendo protección. Sobre este punto, López (2009) indica:

Empleaba a 22.000 personas cuando se declaró en quiebra a mediados de noviembre 2001, se pone de manifiesto el ocultamiento de pérdidas de 63.400 millones de dólares, sus pasivos ascendían a más de 30 mil millones de dólares. Las sociedades de propósitos especiales representaron la pérdida de ENRON desde el momento en que se toma la decisión de crear estas empresas fantasmas para manejar los pasivos que ENRON no quería adquirir. Al momento en que las sociedades de propósitos especiales comienzan a disolverse ya la farsa había ido demasiado lejos y no había vuelta atrás para salvar a ENRON de esta catástrofe. (p.04)

Los empleados y los ex empleados también sufrieron pérdidas dramáticas pues sus planes de jubilación estaban invertidos en las acciones de la compañía. Los directivos de Enron rindieron declaratoria en el congreso de los Estados Unidos en el año 2005 después de una extensa investigación fueron declarados culpables, entre Kenneth Lay y Jeffrey Skilling sumaban 28 cargos judiciales entre conspiración, fraude y encubrimiento de información contable. La burbuja de Enron

había explotado y el entramado financiero construido alrededor de la fábrica de ingresos fantasma había sido develado.

Caso Parmalat

Parmalat ha sido el mayor fraude contable de la historia de Europa, comenzó como una pequeña empresa pasteurizadora de le leche que nació en Parma, una ciudad de Italia en el año 1960. Su fundador Calisto Tanzi fue el artífice de su éxito, preocupándose por cumplir las exigencias de una sociedad de rápida evolución y ofreciendo leche y alimentos nutritivos con un gran control de calidad, excelente inversión en marketing y comunicación de la marca. Su internacionalización comenzaría 14 años más tarde como lo amplía Muñoz (2005):

A partir de 1974 Parmalat se internacionaliza y se instaló en Brasil, después en Venezuela y Ecuador. Multiplicó las filiales y creó empresas en territorios que ofrecían facilidades fiscales (la isla de Man, Holanda, Luxemburgo, Austria, Malta), y después en paraísos fiscales (las islas Caimán, las islas Vírgenes británicas, las Antillas holandesas). (p. 4).

Iniciando la década de los 90 se aventura en la bolsa de valores, posicionándose así con el primer puesto a nivel mundial en el mercado de leche de larga duración. Calisto Tanzi y Fausto Tonna director financiero de Parmalat eran quienes tenían el poder de decisión en la empresa y aunque todo marchaba aparentemente bien, resalta Muñoz (2005:6) “se empleaba la red de empresas para falsear las cuentas, tapar multimillonarias pérdidas y aparentar una liquidez inexistente”. El origen de estas prácticas fraudulentas proviene de una crisis que presentó la empresa en 1989 y a partir de ahí se prolongaron durante años, Arroyo (2004) amplía más al respecto:

Parmalat utilizó durante años la colocación de acciones y bonos convertibles en paraísos fiscales para financiar adquisiciones en todo el mundo. Entre 1993 y 2002 sus ventas se incrementaron supuestamente un 410%. El escándalo estalló a finales de noviembre de 2003 cuando la empresa reconoció que no podía garantizar la

liquidez de una inversión de 496,5 millones de euros en el fondo Epicurum de las Islas Caimán. (p.254).

Fue un fraude de estructuras complejas donde aparentemente se cumplían con las regulaciones del mercado, motivo por el cual pasó mucho tiempo antes de que se pudieran detectar las primeras señales de corrupción. Los fondos de la compañía fueron malversados y enviados a las cuentas bancarias de la familia Tanzi. Además de distintos métodos del uso de sociedades fantasmas para falsear la contabilidad. Cuando todo el escándalo sale a la luz no solo fue manchado el nombre de la familia Tanzi, sino también del personal administrativo de la empresa, expertos contables, abogados y bancos de inversión. Todo con el fin de beneficiar la economía familiar, subir el precio de las acciones en el mercado, crear activos ficticios y ocultar los errores de expansión que se cometieron en la década de los 90.

Principales características de los fraudes estudiados

El contexto general es bastante similar en ambos casos, ambición empresarial, contabilidad creativa, lazos políticos y bancos prestos para estos negocios. También es evidente la existencia de vacíos legales o exceso de desregulación porque luego de ambos escándalos financieros se promulgaron leyes para evitar que casos como estos se volvieran a repetir como la Ley Sarbanes Oxley que se promulgó en Estados Unidos con el propósito de monitorizar a las empresas que cotizan en bolsa de valores, evitando que la valorización de las acciones de las mismas sea alterada de manera dudosa, mientras que su valor es menor. La codicia corporativa, la dejadez y complicidad por parte de los auditores y la cultura empresarial también son rasgos a resaltar en estos casos. Es la erosión de la ética y el vivo ejemplo de cómo la prevalencia de los intereses privados puede perjudicar a miles de personas.

Conclusiones

Los auditores externos tienen un compromiso con el público, más allá de los intereses que pueda tener la firma o la corporación auditada. Es evidente que en los

casos estudiados estos compromisos no fueron considerados por lo que un número cuantioso de afectados pagos las consecuencias, el mercado, los inversionistas, los bancos y propiamente las firmas auditoras, ya que su credibilidad se mancilla lo cual es bastante contra producido para una profesión que precisamente vende confianza.

Sin embargo es imperativo resaltar que un solo país no puede hacer justicia contra entramados tan complejos, hace falta coordinación de las autoridades globales para crear un marco legal más sólido. Por lo tanto aunque los auditores se hubieran comportado adecuadamente, si los bancos de inversión no lo hacen, los auditores no son policías y no pueden detrás de un documento oficial de un banco pensar que es legal o no es legal.

En relación a esto, la responsabilidad social y ética frente a la sociedad es de gran trascendencia y el profesional de la contaduría debe tener muy claro cuál es su rol frente a la misma, distinguido por un comportamiento ético y objetivo, el cual permita que la confianza sobre las transacciones económicas de la empresa otorgada por el Estado ante la sociedad, sea reconocida por cada uno de los usuarios de la información.

Referencias

- Andrés Grisanti (2014). Responsabilidad del contador público en el ejercicio independiente de su profesión. [Artículo en línea] Disponible: <https://www.redalyc.org/pdf/257/25732868003.pdf> [Consulta: Noviembre 16, 2019]
- Apostolou Barbara, Hassell John M. y Webber Sally A. (2000) Forensic Expert, Estados Unidos.
- Berumen, Gomar, Gómez. (2005) Ética del ejercicio profesional. México: CECSA.
- Bolívar, A. (2005) El lugar de la ética profesional en la formación universitaria. Revista Mexicana de Investigación Educativa, 10(24), 93-123. Documento en línea. Disponible en: <http://www.cesu.unam.mx/rmie/num24/24-ensayo.pdf.4>. [Consulta: Septiembre 25, 2020]

- Carmelo Canales y Francisco Lopez. (2009). El Legado de Arthur Andersen. [Artículo en línea] Disponible: <https://www.leadersummaries.com/resumen/el-legado-de-arthur-andersen> [Consulta: Noviembre 30, 2019]
- Clara Muñoz (2005). Paralelismo Caso Enron y Parmalat. [Artículo en línea] Disponible: <http://www.academia.edu/download/34531572/ENRON-PARMALAT.pdf> [Consulta: Noviembre 30, 2019]
- Cortina, A. y Conill J. (2000). Diez palabras claves en ética de las profesiones. Editorial Verbo Divino. Madrid
- Fuentes Mora, Sara (2006) La ética profesional frente a la ética general. Ética actual y Profesional. Lecturas para la convivencia global en el Siglo XXI. México.
- Juan Cruz Amirante (2017). Lo que aprendimos (y lo que olvidamos) del caso Enron. [Artículo en línea] Disponible: <https://www.eleconomistaamerica.com/economia-eAm-argentina/noticias/8543268/08/17/Lo-que-aprendimos-y-lo-que-olvidamos-del-caso-Enron.html> [Consulta: Enero 16, 2020]
- Leidy Cruz (2017) Perspectivas de responsabilidad social y ética en el rol del administrador y el contador público. [Artículo en línea] Disponible: <https://core.ac.uk/download/pdf/229931904.pdf> [Consulta: Enero 30, 2020]
- María Arroyo, Izaskun Artucha y Antonio Arroyo (2004). El Fraude contable Parmalat. [Artículo en línea] Disponible: <https://razonyfe.org/index.php/revistaicade/article/download/6467/6278> [Consulta: noviembre 20, 2019]

CAPITULO 16

FORMACIÓN BIOÉTICA DEL CONTADOR PÚBLICO EN LA UNIVERSIDAD DE CARABOBO, FACES LA MORITA

Carlos Rojas
Igmar Serrano
Franklin González

Introducción

En la actualidad el tema de la ética profesional cobra especial relevancia social, por las faltas de moralidad de la vida pública y el ejercicio de todas las profesiones, por lo tanto es importante destacar que la ética profesional, se relaciona con la moral y las acciones de los seres humanos, con la finalidad de minimizar o eliminar los comportamientos indeseables y promover los correctos o adecuados; que deben regir en la buena práctica del ejercicio profesional, sea cual sea el área. Pero dada la complejidad del mundo económico actual se necesita profesionales altamente capacitados, con sólidos conocimientos conceptuales del área que le compete pero fundamentalmente con las habilidades y aptitudes que le permitan llevarlos a la práctica. He aquí de la importancia que los profesionales desarrollen su máximo potencial para ser capaces el día de mañana de desempeñarse con éxito ante los nuevos acontecimientos.

Por lo tanto uno de esos profesionales que deben ser capaces de desempeñarse con éxito son los licenciados en Contaduría Pública, como profesional dentro de las ciencias económicas y sociales tiene el desafío de perfeccionarse y actualizarse en forma permanente para lograr resultados eficientes, congruentes a las necesidades de las personas y entes que requieren de su asesoramiento o servicio. Esto implica necesariamente que el contador deberá, entre otras, formar su propio criterio profesional a la hora de tomar una decisión que involucre a terceros pero manera ética.

Es por eso que se afirma la ética está representada en las características humanas ideales o de autodisciplina. En el caso del Contador Público, según Sánchez (2015:13) “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”.

De acuerdo a esto se puede inferir que la ética crea un perfil “deseable” del contador público, es decir, las cualidades con las que debería contar dicho profesional para prestar un buen servicio a quienes lo demanden, todo ello frente a la versatilidad de necesidades del contexto con el que está vinculado y su rol actual en la sociedad consciente del compromiso que debe asumir ante la demanda de sus servicios profesionales. Es así como se empieza a comprender la importancia de la bioética en la formación profesional, más cuando se están formando contadores públicos, comprometidos con sus clientes, con la sociedad, hasta con la naturaleza, sabiendo que la mayoría de la responsabilidad recae sobre las universidades, las cuales tienen el deber de enseñar en profundidad lo referente a la bioética profesional.

En Venezuela la carrera de licenciatura en Contaduría Pública es ofrecida por varias universidades a nivel nacional, tanto públicas como privadas. Una de ellas es la Universidad de Carabobo, Campus La Morita, ubicada en el estado Aragua, y posee un plan de estudio de diez (10) semestres, conformado por las siguientes áreas de conocimiento: Contable Financiera (constituye el eje central del currículo), de Administración, de Economía, de Matemáticas y Estadística, Derecho, Computación, incluyendo además, como parte de la formación profesional, las pasantías, servicio comunitario y la elaboración de un trabajo especial de grado.

Conforme a lo expresado anteriormente se puede evidenciar el área de conocimiento más notable está orientada hacia la parte Contable Financiera que constituye el eje central del currículo de los licenciados en contaduría pública que

egresan de la Universidad de Carabobo del campus La Morita, hecho que se considera que sus egresados sean profesionales reconocidos, por la gran diversidad de servicios que éstos pueden prestar a múltiples usuarios (personas naturales, personas jurídicas, empresas de variadas índoles, entidades públicas, entes fiscalizadores, entre otros).

De tal manera que aparte de todos los conocimientos contable financiero de los contadores públicos también se deben fomentar con gran ahínco la formación bioética que va más allá del fomento de conductas éticas inviolables, en cuanto a su actuación profesional, es deber evitar incurrir en faltas tales como, el encubrimiento de hechos que lleven a conclusiones equivocadas antes cualquier caso o circunstancias, negligencias al emitir un juicio sin respaldo profesional, inducir o aconsejar el falseamiento de estados financieros a sus clientes, igualmente debe guardar discreción para demostrar que es profesionalmente confiable y responsable de todos los casos que estén bajo su tutela, así como cualquier información que maneje, adquiriendo un compromiso serio y leal con sus clientes de acuerdo a lo previsto con la ley del ejercicio de la profesión.

Además de todo lo anteriormente expuesto el contador público debe proveer al cliente un servicio profesional de calidad por cuanto se relaciona a la formación académica integral que adquiere durante su formación en cada una de las unidades curriculares que cursa durante la carrera universitaria y es menester de los docentes en inculcar a través de sus conocimientos, experiencias y ejemplos, permitirles modelar la conducta y accionar del futuro profesional. Pero sobre todo que debe ser reforzado más allá de lo establecido en dicha ley debe ser integral que pueda comprender que la bioética implica coexistencia del hombre en el planeta, en la vida, en la sociedad, y su relación con la contaduría pública

Es aquí donde la comunidad universitaria, sus actores y en especial su malla docente, quienes constituyen la piedra angular en la formación de los estudiantes

que durante su trayecto académico asimilar los valores universitarios y enfáticamente los valores bioéticos que cada actor profesional imparte a sus estudiantes como ejemplo a seguir y practicar en el ámbito profesional, ya sea como contador público independiente o bajo dependencia.

Sin embargo la realidad actualmente dista en gran medida ya que un número significativo de nuevos profesionales se han incorporado a la diáspora de profesionales que han migrado a otras latitudes, dejando a sus clientes de manera intempestiva y sin previo anuncio la finalización de sus servicios. En ciertas ocasiones las actuaciones de los profesionales carecen de fiabilidad por falta de preparación, generando sanciones a los clientes por parte de los entes controladores gubernamentales. Por otra parte, el contador público en vista de la situación país y los honorarios establecidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela tienden a jugar con los precios de sus honorarios incurriendo en situaciones desleales con el gremio de contadores

Dado a lo expuesto anteriormente, la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo (FACES de la UC), Campus La Morita, es una facultad que tiene como misión fomentar y desarrollar una comunidad académica con capacidad de producir, almacenar y distribuir conocimiento en las áreas de las ciencias económicas y sociales para formar Profesionales en las carreras de Administración Comercial, Contaduría Pública y Relaciones Industriales, con el fin de enriquecer el patrimonio académico y profesional del país.

Asimismo, es importante destacar esta facultad posee una planta de profesores, que han asumido el reto de cumplir con la misión de impartir conocimientos necesarios y útiles a los futuros profesionales pese a las dificultades que le aquejan a la universidad, no sólo de índole presupuestario, infraestructuras, condiciones laborales, deserción estudiantil, más grave aún la gestión del talento humano que funge como colaboradores universitarios (personal docente, personal

administrativo y personal obrero), lo que afecta el cumplimiento de los programas de formación de los futuros profesionales de la FACES de la UC, Campus La Morita.

Ante la realidad antes descrita que en gran medida puede estar afectando la formación del futuro profesional directa e indirectamente recayendo en el desarrollo del estudiante y desenvolvimiento del profesional, entendiendo la bioética como una rama de la ética que abarca un conjunto de elementos que se interrelacionan sociedad, ambiente y la vida para ello los investigadores se han propuesto analizar cómo es la formación del contador público en FACES del Campus La Morita, visto desde una mirada bioética. Para lograr esto se estableció como propósitos específicos lo siguiente: (1) Develar los sentires de los actores universitarios que participan en la formación del contador público en la FACES, Campus La Morita, (2) Identificar los valores bioéticos que circundan la realidad del estudiante de contaduría pública dentro de la facultad, (3) Comprender los significados de la bioética en el estudiante de contaduría en la FACES, Campus La Morita y su influencia en el posterior desempeño profesional.

A partir de lo anteriormente mencionado se desprende la importancia de esta investigación que radica en la necesidad de estudiar la formación del Contador Público a través del enfoque de la bioética, debido que, desde campo profesional contable, se adquiere una obligación irrenunciable al momento de adquirir la responsabilidad de dar fe pública y cumplir estrictamente con los principios bioéticos. Estos dos aspectos que están relacionados al contador público y que deben ser la base para la implementación e innovación de modelos contables que respondan de forma rápida a la realidad por la que atraviesa el país, no solo de manera ética, sino incursionando desde un concepto más amplio, la bioética.

Tal como lo señala la postura de la teoría bioética planteada por Potter que da apertura como una ciencia pluridisciplinaria, es decir que puede ser adaptada y adoptada para distintas ciencias y que ha sido enriquecida por disciplinas

bioecológicas hasta filosóficas y experimentales como la filosofía, la religión, los derechos, la investigación en animales y personas y la misma ética como tal.

Razón por la cual no es descabellado incluir a la ciencia contable entre este inmenso concepto llamado bioética el cual ha sido construido y reconstruido por cada aporte dado de todas las disciplinas que consideran la bioética el centro de las buenas prácticas de las mismas. Molina (2011: 23) referencia a la bioética como: “un movimiento de ideas de carácter multidisciplinario e interdisciplinario, que busca resolver preguntas de tipo ético en sociedades evolutiva”.

Es importante destacar será un aporte importante que servirá a otros investigadores, quienes se ocupen de estudiar problemáticas similares con este tipo de temática que son abordado en el campo de las Ciencias Contables porque poco se habla de lo que son los valores o la ética dentro de la formación que puede tener un Licenciado en Contaduría como universitario, generando aportes significativos a las ciencias Económicas y Sociales.

De igual forma es oportuno resaltar que el presente estudio se enfoca en la línea de investigación denominada: Ética del Contador Público ya que la idea principal se centra en como la formación del contador público, obviamente debe respetar la ética más aún cuando se trata de calificación o certificación del estado o la situación contable y financiera de una determinada empresa u organización apegado a las normas y legislación vigente.

La investigación requiere de fundamentos legales y normativos, de forma concisa. Al respecto Pérez (2009:65) sostiene que “es el conjunto de leyes, reglamentos, normas y decretos que establecen el basamento jurídico sobre el cual se sustenta la investigación”. De este modo, se inicia los sustentos legales que fundamentan esta investigación con la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Ley Orgánica de Educación, Ley de Universidades, Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública, Código de Ética para la Vida y el Estatuto del Personal Docente

y de Investigación de la Universidad de Carabobo, todas vinculadas con la investigación debido a que regula el ejercicio Profesional del Contador Público Venezolano emanan que la educación y el ejercicio de la profesión docente y profesional contable den estar enmarcadas dentro de 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, para los estudiantes e incluso para los docentes.

Metodología

La investigación realizó a través de un enfoque cualitativo y se centró en el abordaje de en un estudio fenomenológico Hermenéutico que conduce a la descripción e interpretación de experiencias y vivencias, enmarcado en el paradigma post positivista, con diseño de carácter emergente bajo el cual se organizan los saberes para aportar nuevos conocimientos, además de ser flexible que se justifica por la propia naturaleza de la presente investigación que puede ir cambiando en transcurso de la investigación. Para efectos de estudio se seleccionaron los actores sociales, cuyos relatos sugieran mayor riqueza de sentidos y significados, de acuerdo con el interés del investigador.

Por lo tanto, se seleccionaron tres (3) participantes, los cuales para efectos de la investigación se designaron como Actor 1, Actor 2, Actor 3 debido a que el investigador prefiere mantener el anonimato de los mismos. Sin embargo, está compuesto por un docente de la Institución; estudiante del último semestre y el otro es profesional graduado en la carrera de contaduría pública.

Consiguientemente en cuanto a las técnicas de investigación estuvo representada por observación directa participante y la entrevista, aplicando como instrumento, registro anecdótico y el guion de entrevista semi estructurado de preguntas abiertas compuesto de cinco (5) interrogantes, donde los informantes pudieron expresar

libremente su opinión a cada uno de los cuestionamientos realizados. Cabe destacar que la información suministrada fue tratada con absoluta confidencialidad, garantizando su anonimato y tiene fines únicamente académicos e investigativos, en ningún momento será revelada su identidad, por lo que fue manejada sólo por los investigadores

Durante estas entrevistas, se les formuló a los sujetos de estudio, cada una de las preguntas establecidas en el guion de entrevista, para conocer su visión respecto sus conocimientos sobre el termino bioética y su relación con la contaduría pública, sobre los valores bioéticos promovidos por la Universidad de Carabobo para la formación integral del contador público y que relación guardan con la praxis del ejercicio de la profesión.

Además, se realizó un registro anecdótico sobre los sentires de los actores sociales frente a la situación objeto de estudio para ello se utilizaron recursos tecnológicos como teléfono inteligente, además de un cuaderno de notas que permitió apropiarse de la mayor cantidad de detalles inherentes al proceso de investigación. En cuanto la fiabilidad de la entrevista se logró con la triangulación de los hallazgos obtenidos de los entrevistados, la transcripción textual de las opiniones de los entrevistados es un criterio de confianza que se aplica luego de finalizada la investigación, en función de las posibles similitudes entre el contexto de la investigación.

Figura 1: Sistematización de Categorías

Sujeto Significante	Código Categorial	Categoría Específica	Categoría Definitiva
Actor 1	Coexistencia del hombre Estudio de aspecto de vida y la ética Sociedad Ética Ciencia Social Valores de faces Justicia Solidaridad Libertad responsabilidad ética, moral y justicia justicia en la solidaridad Valores bioéticos Ejercicio de la profesión Código de ética Ciudadano Integral	Ética Valores bioéticos Ejercicio de la profesión Ciudadano Integral Dar fe pública de todos los actos que realiza Valores de Faces Justicia Solidaridad Libertad Responsabilidad	Conocimiento de bioética Comprensión de Valores bioéticos Comportamiento ético profesional
Actor 2	Conducta Apropiaada del ser humano Procesos contables éticos y transparente valores bioéticos Valores éticos y morales Respeto responsabilidad Integridad honestidad plan de estudio la ética código de ética conducta apropiada y correcta	valores bioéticos Respeto Responsabilidad Integridad Honestidad Código de ética conducta apropiada y correcta	Conocimiento de Bioética Identificación de Valores bioéticos Comportamiento ético profesional

Sujeto Significante	Código Categorial	Categoría Específica	Categoría Definitiva
Actor 3	Ética y valores Respeto al Ambiente y seres vivos Comportamiento del hombre en la sociedad Desarrollo de una conducta profesional alejada de la corrupción Respeto Dignidad Integridad código de ética responsabilidad social Honestidad, Confidencialidad Responsabilidad valores Principios	Respeto Dignidad Integridad Honestidad Confidencialidad código de ética	Conocimiento de Bioética Identificación de Valores bioéticos Comportamiento ético profesional

Fuente: Fuente: Rojas, Serrano y González (2020)

Figura 2: Contrastación de las técnicas observación directa participante y entrevista

Fuente: Rojas, Serrano y González (2020)

INFORMACIÓN	INTERSECCIÓN
CATEGORÍA	ELEMENTOS COINCIDENTES
<ul style="list-style-type: none"> Conocimiento de Bioética 	Ciencia social que estudia la conducta del hombre en sociedad, estudio de aspectos relacionados con el respeto a los seres vivos, de la vida y la ética
<ul style="list-style-type: none"> Identificación de Valores bioéticos 	Relación con el Código de ética, vinculado con valores éticos tales como: Responsabilidad, Respeto, Honestidad, Integridad
<ul style="list-style-type: none"> Comportamiento ético profesional 	Profesional Integral, ético para dar fe pública de todos los actos que realiza utilizando una conducta apropiada y correcta.

Figura 3: Contrastación de Opiniones

CÓDIGO CATEGORIAL	DOCENTE	ESTUDIANTE	PROFESIONAL GRADUADO	HERMENEUSIS
Conocimiento de Bioética	Coexistencia del hombre en sociedad	Conducta Apropiaada del ser humano	Comportamiento del hombre en la sociedad	Rama de la ética que se encarga del estudio Comportamiento o conducta del ser humano en sociedad.
Relación de la bioética con la Contaduría Publica	Bioética contribuye a resignificar lo que es la contaduría pública como una ciencia social	La bioética es una necesidad ya que a través de los procesos contables éticos y transparente se dan el mejor desempeño de las organizaciones para lograr la mejor toma de decisiones.	La bioética está estrechament e relacionada con la ética, los valores, el ambiente, los seres vivos, la conducta humana y su comportamiento en la sociedad y con los demás seres vivos	Es necesario reorientar la bioética con campo contable en un entorno desde lo social; de esta manera la Contaduría se convierte en fuente de soluciones que demanda el sistema social. No se evidencia la relación de la bioética con la contaduría solo se basa en la en la ley del ejercicio del contador público y código de ética, y no existe una asignatura exclusiva para el estudio de la bioética y su importancia.
Identificación de Valores bioéticos	Valores de Faces Justicia Solidaridad Libertad Responsabilidad	Respeto responsabilidad Integridad Honestidad	Responsabilidad social Honestidad, Confidencialidad Responsabilidad	Asumen los valores justicia, libertad, igualdad, honestidad, solidaridad y responsabilidad como aspectos esenciales en su vida personal, sino también en su formación profesional, lo que les permitirá desempeñarse en el mercado laboral. Basándose en el código de ética

CÓDIGO CATEGORIAL	DOCENTE	ESTUDIANTE	PROFESIONAL GRADUADO	HERMENEUSIS
Comportamiento ético profesional	Dar fe pública de todos los actos que realiza con ética, moral y justicia	conducta apropiada y correcta a través de Procesos contables ético y transparente	Comportamiento del hombre en la sociedad Desarrollo de una conducta profesional alejada de la corrupción	Se puede afirmar en base a lo expresado la bioética está basado en los hechos concretos, principios y reglas que guían todos actos del profesional de la Contaduría Pública hacia un enfoque de respeto, de los derechos y deberes

Fuente: Rojas, Serrano y González (2020)

Conclusiones

Luego de realizada la investigación se puede concluir que la ética radica en la formación recibida de cada ser humano no solamente en la etapa escolar inicial sino también en el hogar, teniendo en cuenta todos los valores éticos que permiten vivir en sociedad; razón por la cual se hace necesario que a medida que el ser humano evolucione esta formación se reciba con más fuerza y mayor rigidez en la parte profesional y postgraduada.

Entre tanto la bioética constituye una parte esencial de cada individuo de manera muy particular que se enfoca en el cuidado de las plantas, animales el ser humano y su calidad de vida ya que la relacionan desde la palabra bio como significado de vida y ética los principios que los seres humanos tienen para la sana convivencia en todo entorno.

Razón por la cual en los nuevos tiempos, se hace necesario este conocimiento para la formación profesional del contador público y que cobra especial importancia la bioética, entendida como la necesaria acción contable y administrativa frente a la empresa que contribuya con la protección de la vida en todas sus manifestaciones; contribuyendo con la perdurabilidad de las especies y de las empresas mismas,

mediante el óptimo manejo de las personas y los recursos económicos, financieros y técnicos.

Es importante resaltar que la Contaduría Pública que constituye una ciencia con fin moral y ético para mostrar una realidad la cual puede ser verificable y medible se hace necesario relacionarla con la bioética respecto a su sentido y responsabilidad social que estas dos ramas presentan frente a los recursos naturales que el medio proporciona al ser humano y su respectivo cuidado. La bioética puede llegar a ser el reflejo de lo que cada persona espera del mundo, un planeta protegido, de personas y seres vivos defendidos por bioéticos que le han dado un valor a cada ser que es parte de su entorno.

La bioética constituye un componente de gran importancia para los futuros profesionales o estudiantes en la vida académica, y que a través de las diversas materias a lo largo de la carrera de Contaduría Pública que le son impartidas pero no a profundidad desde las aulas de clase y queda claro que son aplicables a la vida profesional, sin embargo es necesario reorientar el estudio la bioética como una asignatura que se relacione con campo contable con influencia desde lo social.

Con respecto a los tipos de valores humanos que caracterizan a los estudiantes de Contaduría Pública de la Universidad de Carabobo, campus La Morita; el estudio reveló que los estudiantes asumen los valores justicia, libertad, igualdad, honestidad, solidaridad y responsabilidad como aspectos esenciales en su desarrollo personal y profesional los cuales son fomentados a los estudiantes y que forman parte de los valores que identifican como lema a la Faces, lo que les permitirá desempeñarse en el mercado laboral.

El contador público, formado sobre bioética, es un profesional que debe actuar inmerso en un conjunto de normas morales que permitirían el buen uso de los recursos naturales, materiales y de toda la humanidad, puesto que los seres humanos forman parte de un todo muy complejo que se interrelaciona y que lo que

se haga en cada subsistema influye de una manera muy particular, con respecto a este particular existe una debilidad en cuanto a los significados que el estudiante y futuro profesional debe poseer para su desempeño profesional.

En este sentido, en el presente estudio se pudo evidenciar la ausencia parcial de conocimientos los estudiantes de la relación entre la Contaduría y la bioética dada la poca profundización en la formación de esta disciplina en el contador público, por lo tanto los investigadores recomiendan lo siguiente:

Fortalecer desde los inicios de la formación profesional del contador público, la enseñanza de la Ética en todas las materias y en todos los campos de actuación a los cuales se van a enfrentar los futuros profesionales, a fin que puedan obtener una educación universitaria de calidad, bajo la premisa de formarlos con ética profesional.

Concienciar a los estudiantes sobre la importancia de su formación bioética, sobre el significado de los valores, para poder realizar praxis ejercicio profesional en donde enaltezca los profesionales egresados de carrera de Contaduría Pública del Campus La Morita de una de las mejores instituciones universitarias como lo es la Universidad de Carabobo.

Sensibilizar a los futuros profesionales que ser bioético ya no es solamente gobernado por principios que le generan buenas relaciones, el bioético ejerce una influencia, pues se siente responsable de que el mundo necesita un cambio y que él es parte de ese cambio, donde el cuadro final es hallar desde cada disciplina la solución a una problemática sea social, política, ambiental, económica.

Es necesario reorientar el estudio la bioética como una asignatura que se relacione con campo contable con influencia desde lo social, todo ello en sentido que el contador público cuando se forma en base a la bioética y su principios, se convierte en un profesional que actúa inmerso en un conjunto de normas morales para el buen

uso tanto los recursos naturales y los recursos materiales y financieros de cualquier entidad para la cual se desempeñe profesionalmente bien sea en el ejercicio de manera independiente o bajo relación de dependencia

Resaltar el aprendizaje de valores en aquellos estudiantes que sienten indiferencia hacia los mismos, que no perciben la importancia que tiene en su formación la enseñanza de valores que constituyan una herramienta para desempeñarse acorde a su carrera profesional y que no se limite solo al conocimiento superficial de bioética basado solo en el estudio de la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública y el Código de Ética del Contador Público.

Hacer resaltar con el estudio de la Bioética que va más allá de la mera conducta ética y responsable de actuación contable y financiera que debe tener todo profesional y en especial el Licenciado en Contaduría Pública que debe ser responsable consigo mismo, con el cliente o ente para el que trabaje, la sociedad, y el ambiente es y de la vida y de la supervivencia en el planeta, es decir debe ser un profesional que es parte un gran sistema que se interrelaciona.

Referencias

- Molina, Nelson. (2011). *¿Qué es la bioética y para qué sirve? Un intento de pedagogía callejera*. Universidad El Bosque. Revista Colombiana de Bioética, 6(2), 110-117.
- Pérez (2009). *Guía Metodológica para Proyectos de Investigación*. 3era Edición. FEDEUPEL. Caracas.
- Sánchez, E. (2016). *Todos con la esperanza. Continuidad de la participación comunitaria*. Comisión de Estudios de Postgrado. Facultad de Humanidades y Educación. Universidad Central de Venezuela. Caracas.

CAPITULO 17

GESTIÓN DE COSTOS EN LAS PYMES EN TIEMPOS DE PANDEMIA

Patricia Díaz
Víctor Pinto

Introducción

La práctica gerencial, desarrollada diariamente por millones de personas, genera nuevos conocimientos en el ámbito de la administración, producto de la adaptación de la cotidianidad, que impulsa el desarrollo de procedimientos, actividades y nuevos objetivos, para dirigir los destinos de las entidades económicas, por el mejor camino que la salud financiera supone. Al respecto, Pinto y Díaz (2019), enfatizan que:

El saber, utilizado como “saber que”, está relacionado con lo teórico, y el saber, seguido de un verbo en infinitivo, se asocia a lo práctico, estos conceptos se asocian a la generación de competencia, la cual se entiende como un mecanismo por el que los individuos comprenden y controlan su entorno (p. 2)

Precisamente, el contador público debe desarrollar competencias, acordes con los retos que se enfrenta en la gerencia de las entidades económicas, con el objeto de alcanzar las metas de prestación de servicios, de comercialización de bienes o manufactura de productos, más allá de simples logros de presupuestos operativos, incluyendo el factor satisfacción clientes y accionistas.

En los últimos meses, además de abordar los retos comunes que supone la globalización de mercados, el contador público debe lidiar con el desafío de mantener el negocio en marcha, en tiempos de la pandemia generada por el COVID-19, implementado una serie de medidas de bioseguridad, que debe incluir como

parte de los costos y gastos operativos normales, en épocas de contagios epidemiológicos por virus infecciosos.

De acuerdo con lo anterior, en tiempos de pandemia, la gerencia es un aspecto de suma importancia, a los fines de encarar la conducción de las entidades económicas, estimulando la competencia en el mercado, con la inserción de medidas que contribuyan con las políticas sanitarias públicas para la prevención de contagios, incorporando actividades administrativas para el cuidado del talento humano de la empresa, de los proveedores y los clientes.

La gestión en épocas de pandemia, es básicamente un nuevo aspecto para la generación presente, sin embargo, esto no supone dejar de lado el administrar estratégicamente el negocio. Por el contrario, la gerencia en tiempos de pandemia, tiene la imperiosa necesidad de seguir visualizando las oportunidades presentes y futuras, aplicando la innovación como una herramienta, con la cual, el destino de la compañía se trace por un camino de excelencia y logros estratégicos, que implican el mejor uso de los recursos disponibles.

Innovar cuando se convive con una pandemia, implica cambiar de paradigmas, y sistemáticamente, enfrentarse con entusiasmo a lo desafiante y novedoso. En este orden de ideas, uno de los mayores desafíos que enfrenta la comunidad de negocios es adecuar las estructuras de costos, a las nuevas partidas generadas por las medidas de bioseguridad, de forma tal de poder seguir diferenciándose en costos y competir en el mercado, con productos y servicios de ventas acordes con las restricciones de carácter epidemiológico.

Con base en lo anterior, la presente investigación, surge como una manera de aportar conocimientos en el área de la gestión estratégica de costos, para evaluar el impacto que ocasiona la pandemia provocada por el COVID-19, en las estructuras

de costos de las PYMES en Venezuela. El abordaje metodológico de este trabajo, se realizó desde los métodos cualitativos y la teoría fundamentada, las cuales, a través de la observación directa y participante, permitió alcanzar los objetivos de investigación propuestos.

El artículo, en su apartado denominado disertación, se aproxima a la caracterización de las PYMES en Venezuela, realizando una comparación, de este importante sector empresarial de la economía, con algunos países en Latinoamérica. De igual modo, se centra en identificar las partidas de costos que deben ser incluidas en las estructuras de costos, frente a la pandemia generada por COVID-19, asociadas a las medidas de bioseguridad que deben ser tomadas al enfrentar la enfermedad infecciosa del SARS-CoV-2.

Finalmente, se presentan las reflexiones finales, donde se enuncian los constructos teóricos asociados a la gestión de costos en las PYMES en tiempos de pandemia, con los datos recabados a lo largo del proceso de investigación, generando de esta manera, el correspondiente cierre del estudio.

Disertación

La participación, de las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) en Latinoamérica, específicamente en el sector económico, ha ido en aumento y representa una incipiente oportunidad de crecimiento interno, ya que son actores importantes en el aparato productivo de estos países, tanto por su contribución en el total de empresas, como en la generación de empleo formal, incrementado incluso su contribución al producto interno bruto (PIB). Su producción, se vincula fundamentalmente con la economía y el mercado interno, y de ahí que parte importante de la población y de la economía de la región dependan de su actividad. Sin embargo, y a diferencia de lo que sucede en los países desarrollados, este sector empresarial contribuye de manera reducida en las exportaciones como

resultado de su baja competitividad y productividad respecto de las grandes entidades.

En este sentido, debido a la elevada heterogeneidad estructural de las economías de América Latina, las PYMES juegan un papel fundamental en las estrategias de desarrollo, y para ello, se requiere contar con políticas e instituciones que estimulen al crecimiento futuro de la región. Es por este motivo, que la importancia de las PYMES en Latinoamérica, en donde, según Olmedo (2014:25), la participación promedio de las PYMES en la generación de empleo es del 61% del total de las empresas, contra 39% de las empresas grandes. Sin embargo, en cuanto al PIB, la relación es a la inversa, refiere el mismo autor, ya que su participación en el PIB es de 28% contra un 71% de las grandes, y en cuanto a exportaciones la diferencia se agudiza aún más, pues sólo participan con el 8.4% del total, contra el 91.6% de las grandes, según el autor antes señalado.

En cuanto a los costos, en el caso de la comunidad de negocios en México, existe un gran impacto por concepto de la inflación, producto de prácticas económicas y políticas erradas, sin embargo, no cuentan con una regulación para la construcción de estructuras de costos y tampoco existen regulaciones de precios. En este sentido, las entidades se guían de las normativas contables y las teorías existentes sobre las técnicas y sistemas de gestión de costos, para compilar y reportar la información financiera y no financiera, emanados principalmente del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

En cuanto a Ecuador, las PYMES desempeñan un rol fundamental puesto que son las responsables de generar un número importante de empleo, dinamizando así su economía. Su importancia, dentro del ambiente económico, sobreviene no solo por los aportes a la producción nacional, sino a su vez a la flexibilidad de adaptación a nuevos rumbos o cambios ya sean de tipo tecnológico, social o de generación de empleo, estando mayormente concentradas en las provincias del Guayas,

Pichincha, Manabí, Azuay y El Oro, debido al gran potencial del sector del comercio, entre las cinco provincias suman alrededor de 138.000 PYMES que equivale a un alto porcentaje sobre el total nacional, según Yance (2017:81). Sin embargo, en el caso específico de la gestión de costos, no se evidenció ningún tipo de regulación, como es el caso de Venezuela.

En Colombia, la contabilidad en su totalidad se lleva a cabo a través de ley, principalmente para la contabilidad financiera, pero no así para la gestión de costos, que se lleva a cabo a través del criterio de eruditos o expertos a nivel mundial, lo cual tampoco se asemeja, es ese aspecto al caso de las entidades venezolanas con regulaciones en materia de costos y precios.

En este orden de ideas, para caracterizar la PYMES venezolanas, vale la pena referenciar a Peñalosa (2003), quien señala que “En Venezuela, las pequeñas y medianas empresas siempre han jugado un papel importante dentro de la economía, (p. 41). En este sentido, la importancia de las PYMES, viene dada por su incremento en los últimos años, y en la capacidad que tienen para generar, empleos formales a buena parte de la población, pasando a engrosar la lista de las estrategias económicas y sociales en Venezuela y de las demás naciones.

Asimismo, las PYMES, poseen la particularidad de ser flexibles, es decir, adaptarse a los cambios del mercado, cuando se requiere agregar especificaciones a los productos, incorporar nuevas líneas de bienes, diversificar los clientes, entre otros. Para Ramírez (2008:16), las PYMES cuentan con un gran reconocimiento “como factor principal de desarrollo económico y social, y el consecuente interés de las entidades gubernamentales y organizamos privados en desarrollar proyectos de fomento en la PYMES, tendientes a mejorar su nivel competitivo”.

Por lo tanto, las PYMES urgen de la disposición de estrategias, que le permitan mantenerse dentro del mercado y en los sectores económicos de las naciones. De igual forma, la gestión de costos es vital para su supervivencia en el contexto de la

comunidad de negocios actual, debido a la información valiosa para la toma de decisiones, emanada de los costos y las técnicas de las que se vale la gestión de costos para generar datos útiles, oportunos y verificables.

En tal sentido, Ramírez (2008) respecto a la gestión de costos en las PYMES señala que:

A medida que las medianas empresas en primera instancia, y luego las pequeñas comenzaron a introducirse en la economía globalizada, fueron adentrándose en alguna de las siguientes situaciones:

- Fabricar una amplia gama de productos, utilizando procesos de fabricación diferentes, en los cuales resulta difícil determinar la proporción de los gastos indirectos de cada producto.
- Registrar un porcentaje significativo de costos indirectos en relación a los costos totales, siempre y cuando se fabriquen en la compañía varios productos.
- Encontrarse sometida a fuerte competencia de precios en el mercado, y ante la necesidad de conocer con exactitud la composición del costo de sus productos, a fin de estar en capacidad de establecer precios con la mayor precisión posible.
- Poseer una estructura organizacional costosa, frecuentemente sometida a cambios estratégicos (p. 81).

El referido autor, indica que cuando una PYMES se encuentra en una o más de las cuatro situaciones enfatizadas en el párrafo anterior, “es posible que los costos tradicionales ya no puedan satisfacer sus necesidades”, por consiguiente se hace necesario la búsqueda de la implementación de la gestión de costos en el corto o mediano plazo.

En este sentido, a la hora de implantar la gestión de costos, las PYMES al igual que las grandes empresas, deben considerar una serie de elementos internos y externos para su adecuada implementación. Al respecto, Ramírez (2008:65), señala que “las MIPYMES deben comprender que para lograr la competitividad es necesario

establecer un control de sus costos por medio de un sistema que les permita tomar decisiones en tiempo real, es decir tener información eficiente y precisa”.

Respecto a la situación de las PYMES en Venezuela, en materia de gestión de costos, Díaz, Gil y Gaerste (2018) señalan que, las PYMES en Venezuela:

Se caracterizan por no conocer el resultado económico de los productos que manufacturan, debido a no contar con un sistema de acumulación de costos adecuado. La medición de los costos que se lleva, así como los insumos y las horas hombre y máquinas que intervienen en la producción, se realiza a través de cálculos manuales, lo que da lugar a datos inexactos, desvirtuando la información y los datos resultantes de sus operaciones fabriles (p .11).

Por consiguiente, urge la necesidad de aportar, estrategias para incorporar la gestión de costos, en estas importantes entidades económicas, encargadas de transformar los insumos en productos, para la satisfacción de necesidades, a los fines de mejorar sus procesos de trabajo, y sobre todo el proceso de toma de decisiones.

De igual forma, la pandemia generada por el COVID-19, ha ocasionado un impacto en las economías de América Latina y el Caribe, que según el CEPAL (2020), conducirá a la peor contracción que ha experimentado la región desde 1930. Las estimaciones del CEPAL (2020), indican que se prevé una retracción regional promedio de -5,3% para 2020.

Por consiguiente, es necesario que los gobiernos y la comunidad de negocios, dimensionen los efectos del COVID-19, a los fines de reflexionar sobre la reactivación de la economía. En este orden de ideas, las entidades económicas deben efectuar un seguimiento de las derivaciones económicas y sociales, de la actual crisis ocasionada por el impacto del coronavirus, donde el punto de partida es las implicaciones de la pandemia en las estructuras de costos.

La pandemia, puso en cuarentena no sola a las personas, sino también al sistema de salud de los negocios, es decir las finanzas, por lo que hoy más que nunca, es necesario para las compañías tratar de reducir costos, para aminorar sus efectos adversos. Una encuesta aplicada a ejecutivos de PYMES en el estado Carabobo, arrojó que el 45% de los consultados considera que los constructos de la gestión estratégica de costos, que busca minimizar los costos a lo largo de la cadena de valor extendida, están mucho más vigente a la presente fecha, y serán vitales en el mercado post pandemia.

La gestión estratégica de costos, se fundamenta en criterios de dirección bien definidos, que facilitan la toma de decisiones, con miras a la generación de conocimientos que permitan crear ventajas competitivas sostenibles en el tiempo. De esta forma, gestionar los costos, subsistema del sistema contable, se realiza sobre las normas y principios universales de la contabilidad, concebida como una ciencia, que impulsa a innovar desechando viejos paradigmas e incorporando un análisis hermenéutico de los factores que causan las diversas partidas de costos.

Actualmente, dentro de esos factores se encuentran las medidas de bioseguridad, representadas por equipos e insumos dirigidos hacia el cuidado y protección del talento humano de la empresa, así como de la comunidad donde opera la misma, aunado a las disminuciones en la producción y productividad causadas por el autoaislamiento, distanciamiento social, cuarentena, que por el contrario, ha incrementado los costos fijos por unidad, los costos de almacenaje y distribución de inventarios.

Cuando la dirección de una empresa, se enfoca en tomar medidas que eviten contagios masivos en la organización, y aseguren la asepsia en la distribución de los bienes y en la prestación de servicios, se originan partidas de costos y gastos, tales como: gestión de COVID-19, inventarios de insumos de bioseguridad y se incrementan las partidas de limpieza, mantenimiento y seguridad.

Ahora bien, es importante que el contador de costos, al momento de contabilizar la ocurrencia de estas partidas, o bien los consumos, tenga el debido cuidado del lugar donde se origina o propicia el uso, a los fines de imputar el costo con asociación directa de la incidencia. Si la partida de costos, se origina como medida preventiva de cuidado de la salud del personal de las áreas de administración y ventas, se clasificará como un gasto, si se origina para el cuidado preventivo del personal de manufactura o que presta el servicio, se considera un costo.

En el caso de las medidas para salvaguardar la asepsia en la distribución de bienes, esas partidas generadas se clasifican como gastos de ventas, y pueden incluirse como parte del precio del servicio de postventa o delivery. Por otra parte, se encuentran los costos fijos, sobre los cuales se debe hacer un análisis de sensibilidad, a los fines de conocer su efecto sobre las ganancias y el precio de venta, ya que al disminuir los volúmenes de producción aumenta la cantidad de costo fijo que absorbe cada unidad, por consiguiente se afecta directamente la capacidad que tiene el producto, para la contribución marginal, entiéndase de ganancia, del período contable.

Entre las partidas de costos fijos que se ven afectadas, y que se consideran partidas comprometidas, que se deben mantener mes a mes, con el negocio cerrado, con ausencia de personal y poca o ninguna venta, son: Sueldos y salarios, alquileres, seguros, servicio de vigilancia, servicio de mantenimiento especializado, servicios generales, entre otros.

Sin embargo, Kilpatrick, Barter y Dess (2020), recomiendan que:

En vez de concentrarse en sus costos fijos, la reducción de los costos variables es, con frecuencia, el medio más rápido de disminuir inmediatamente sus salidas de efectivo. Por supuesto, existen herramientas típicas de reducción de costos variables, tales como la imposición de prohibiciones de viaje y de restricciones de reuniones no esenciales, la suspensión de

partidas como el entretenimiento y la capacitación, entre otras (p. 4)

Por otra parte, en cuanto a los costos fijos, estos expertos aseveran que:

En tiempos de incertidumbre, suele ser conveniente cambiar los costos fijos por costos variables cuando es posible, al tiempo que preserva sus actividades esenciales y se muestra más flexible en las demás. Vender activos y luego arrendarlos es una forma de recaudar efectivo en casos de emergencia. Igualmente, puede considerar ampliar su uso de prácticas como la fabricación por contrato, el arrendamiento de flotas de transporte y el almacenamiento de terceros. Probablemente, esta no sea una medida rápida para la mayoría de las empresas, pero puede ser importante para la gestión del flujo de efectivo en el largo plazo, dependiendo de cuánto tiempo la COVID-19 interrumpa la demanda y las cadenas de suministro (p. 5).

A la luz de estas afirmaciones, queda por sentado que en el plano de la gestión de las empresas, es imperiosa la necesidad de efectuar una revisión y análisis a las partidas de costos variables y fijos, que componen la estructura de costos de una entidad económica, a los fines de superar la crisis productiva ocasionada por la pandemia por COVID-19, y los efectos y cambios colaterales, que persistirán más allá de la llamada vuelta a la normalidad, producto de la vacunación masiva.

Conclusiones

En tiempos de pandemia, se hace imprescindible emprender en la gestión estratégica de costos, con miras al establecimiento de políticas gerenciales innovadoras y desafiantes, a los fines de conducir el negocio, por el camino más rentable posible. La transformación digital, experimentó un aumento significativo forzoso, como estrategia para impulsar las ventas, a través de plataformas de comercio electrónico, que permitan contrarrestar los efectos adversos en la economía.

Es necesario, repensar los procesos de trabajo con apoyo en las nuevas tecnologías, para coadyuvar con la generación de eficiencia, agilidad, productividad y calidad. En tiempos de pandemia, es imprescindible digitalizar todos los procesos de la empresa, de forma tal que generen valor los usuarios y clientes. Para ello, se debe contar con un recurso humano que sea capaz de aceptar nuevos retos, haga seguimiento a las nuevas tendencias, salga de su zona de confort y se capacite en el uso de herramientas tecnológicas.

En Latinoamérica, una solución, desde la tecnología, que se ha venido implementando con buenos resultados, consiste en integrar y organizar intereses propios con los de terceros, conservando la autonomía de cada entidad, pero considerando en todo momento una mirada global y conjunta. Esto es posible, a través de la tercerización de aquellos procesos y servicios que son necesarios, pero que ameritan una reducción de costos. Sin embargo, en Venezuela, por ley, está prohibida la tercerización.

Otra medida que ha contribuido a atenuar los efectos económicos adversos de la pandemia, es la ampliación del espacio fiscal, ya que urge acceder a recursos financieros con un apoyo flexible en los organismos de los gobiernos, aunado a las extensiones de líneas de crédito a bajo costo, condonaciones y alivios de deudas, que se han aplicado en algunos países.

El COVID-19 traerá efectos, los cuales perdurarán más allá de la pandemia sanitaria, y por consiguiente, es importante ser resilientes en cambiar la cadena de valor extendida de la compañía, con miras a diversificar los proveedores, privilegiar ubicaciones más cercanas a los mercados finales de consumo, redistribuir y relocalizar los procesos productivos y estratégicos de la empresa.

También, será necesario reacondicionar los espacios de trabajo, adecuando su funcionamiento interno con políticas de distanciamiento social, aumentar la digitalización y automatización de procesos, lo cual será vital para desarrollar las actividades propias de la empresa. Fortalecer los procesos de manufactura e innovar en sectores estratégicos es y seguirá siendo un punto de focalización para superar los embates de la pandemia.

Saber diferenciar, lo que es ganancia de lo que es rentabilidad, es importante para establecer estrategias que ayuden a sostener el negocio. La ganancia, es concebida como el remanente de ingreso que queda, una vez que de las ventas se cubre los gastos y los costos. Por consiguiente, la ganancia es un indicador de gestión a corto plazo. Mientras que la rentabilidad, que es la ganancia que genera la inversión y agrega valor, representa un indicador a largo plazo, que sirve como estándar para medir la capacidad que tiene la empresa para sostener ganancias, más allá de las operaciones normales del negocio.

Para que la compañía continúe en marcha después de la pandemia, la mejor práctica para maximizar la rentabilidad, de una manera rápida, es minimizar aquellos costos que realísimamente son susceptibles de ser reducidos, tales como: Alquileres (subarrendando), pólizas de seguros (desincorporando activos, modificando las pólizas, cambiando de proveedor), convirtiendo costos fijos en costos variables (subcontratando, pues si no se tiene producción no se debe asumir costos), vender aunque sea por debajo del costo inventarios obsoleto (reduce costos de almacenamiento). Otras estrategias implican, vender de contado, reducir plazos de las cuentas por cobrar, incrementar los lapsos de las cuentas por pagar, eliminar actividades que no agregan valor al producto pero que lo encarecen, ofrecer paquetes y promociones que ayuden a impulsar las ventas, entre otros.

Referencias

CEPAL (2020). Comisión Económica Para América Latina y el Caribe. Pandemia del COVID-19 llevará a la mayor contracción de la actividad económica en la historia de la región: caerá -5,3% en 2020. Disponible en:

<https://www.cepal.org/es/comunicados/pandemia-covid-19-llevara-la-mayor-contraccion-la-actividad-economica-la-historia-la>. Consulta: Septiembre 2020.

Díaz, P., Gil, Y. y Gaerste, N. (2018). Sistema de acumulación de costos para PyMIS del sector textil. Artículo no publicado, aceptado para ponencia del II Congreso Internacional de Investigación e Innovación FACES UC 2018.

Kilpatrick, J., Barter, L. y Dess, J. (2020). COVID-19: Gestión del flujo de efectivo durante períodos de crisis. Revista Deloitte, Canadá. Disponible en: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cl/Documents/Covid-19/cl-covid19-POV-cashflow-es.pdf>

Olmedo, B. (2014). Políticas de Apoyo a las PyMIS en América Latina. Entre Avances Innovadores y Desafíos Institucionales. Revista Problemas del Desarrollo Vol. 2. P.p. 23-38.

Peñaloza, M. (2003). La Pequeña y Mediana Industria (PYMI) en el Ámbito del Estado Mérida. Análisis de Indicadores Económicos. Período 1993-1998. Revista Visión Gerencial. Año 2. N° 1. Vol 1. PP: 40-52.

Pinto, V. y Díaz, P. (2019). Gestión de control: la práctica gerencial con dimensión ética. Artículo publicado en las memorias del III Congreso Nacional de Investigación e Innovación Faces 2019.

Ramírez, H. (2008). Gestión de Costos en las PYMES. Editorial Universidad Libre. Colombia.

Yance, C. (2017). La importancia de las PyMIS en el Ecuador. Revista Observatorio Economía Latinoamericana. Vol 1. P.p. 78-86.

Aportes a la Contaduría Pública desde la práctica docente y profesional.



Universidad de Carabobo



Dirección de investigaciones y
producción intelectual



Facultad de Ciencias
Económicas y Sociales

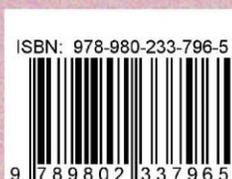
Compiladores: Dalia Correa · Williams Aranguren · Karla Torres

Todos los capítulos incluidos en este libro fueron rigurosamente seleccionados y aprobados luego de arbitraje doble ciego-juicio de pares. Los evaluadores internos y externos fueron especialistas de las diferentes disciplinas, pertenecen a universidades e instituciones venezolanas y extranjeras.

Este libro está protegido bajo la licencia Creative Commons Reconocimiento Internacional - No Comercial - Compartir Igual (CC BY-NC-SA), para copiar, distribuir y comunicar públicamente por terceras personas si se reconoce la autoría de la obra en los términos especificados por el propio autor o licenciante. Está permitido que se altere, transforme o genere una obra derivada a partir de esta obra, siempre deberá difundir sus contribuciones bajo la misma licencia que la creación original. No Puede utilizarse esta obra para fines comerciales. Nada en esta licencia menoscaba o restringe los derechos morales del autor.



© Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Dirección de Investigación y Producción Intelectual DIPI
Depósito Legal N° CA202200009
Primera edición digital, 2022



9 789802 337965